纪念改革开放三十周年百种重点图书

中国财税改革三十年亲历与回顾

主编：刘克崮 贾康

经济科学出版社

VISIT…

LANZAROTE Caliente.com

纪念改革开放三十周年百种重点图书

中国财税改革三十年：亲历与回顾

主编　刘克崮　贾　康

经济科学出版社

图书在版编目（CIP）数据

中国财税改革三十年：亲历与回顾/刘克崮、贾康主编．—北京：经济科学出版社，2008.12
ISBN 978 - 7 - 5058 - 7734 - 4

Ⅰ.中… Ⅱ.①刘…②贾… Ⅲ.①财政管理体制 - 经济体制改革 - 概况 - 中国②税制改革 - 概况 - 中国 Ⅳ.F812

中国版本图书馆 CIP 数据核字（2008）第 188609 号

责任编辑：闫建平
责任校对：徐领弟
技术编辑：李长建

中国财税改革三十年：亲历与回顾
主编 刘克崮 贾 康
经济科学出版社出版、发行 新华书店经销
社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100142
总编室电话：88191217 发行部电话：88191540
网址：www.esp.com.cn
电子邮件：esp@esp.com.cn
汉德鼎印刷厂印刷
永胜装订厂装订
787×1092 16 开 41.25 印张 750000 字
2008 年 12 月第 1 版 2008 年 12 月第 1 次印刷
ISBN 978 - 7 - 5058 - 7734 - 4/F·6986 定价：98.00 元
（图书出现印装问题，本社负责调换）
（版权所有 翻印必究）

目　录

总论 …… 1

一、改革的背景 …… 2

二、改革的主要内容和基本历程 …… 4

三、改革的成效 …… 12

四、改革的主要经验 …… 15

五、改革的展望 …… 17

第一章　中央与地方分配关系的探索（1980～1993年） …… 23

第一节　1978年之前统收统支的财政体制 …… 23

一、统收统支财政体制的历史背景 …… 24

二、统收统支财政体制的弊端 …… 24

第二节　财政包干体制的演变（1980～1993年） …… 25

一、“划分收支、分级包干”的财政体制改革（1980年） …… 26

二、“划分税种、核定收支、分级包干”的财政体制改革（1985年） …… 33

三、多种形式的包干制（1988～1993年） …… 35

第三节　包干制的评价 …… 38

一、包干制的作用和功效 …… 38

二、包干制的问题和弊端 …… 39

第四节　分税包干（分税制）财政体制改革试点（1992～1993年） …… 41

一、分税包干（分税制）改革的探索之路 …… 42

二、分税包干（分税制）试点方案的基本内容 …… 43

三、试点分布长江南北 …… 45

四、分税制改革试点评价 …… 46

五、分税制改革试点对1994年全面分税制改革的启示 …… 49

第二章 国家与企业分配关系探索（1978～1993 年） …… 50
第一节 国家与企业分配关系的探索概述 …… 50
一、计划经济下的国家与企业分配关系 …… 50
二、国家与企业分配关系探索（1978～1993 年） …… 52
第二节 企业基金和利润留成（1978～1982 年） …… 54
一、背景 …… 54
二、探索之始：企业基金制 …… 55
三、探索推进：利润留成制试点 …… 56
四、评价 …… 59
第三节 分两步推进的利改税（1983～1986 年） …… 60
一、改革思路：由点到面，由易到难 …… 61
二、第一步利改税 …… 62
三、第二步利改税 …… 65
四、评价 …… 68
第四节 企业经营承包制与股份制试点（1987～1993 年） …… 71
一、企业承包经营责任制 …… 71
二、股份制试点 …… 79
第五节 "税利分流"试点（1988～1993 年） …… 86
一、中央领导重视 …… 86
二、"税利分流"试点的内容 …… 87
三、"税利分流"试点的推进 …… 87
四、"税利分流"试点效果 …… 92
五、前 15 年国家与企业分配关系探索的评估 …… 93
第六节 国企财务会计制度的重建（1978～1993 年） …… 95
一、80 年代国企财务会计制度重建的背景 …… 95
二、国企会计制度的重建 …… 96
三、国企财务制度的重建和改革 …… 100
四、注册会计师制度的恢复和重建 …… 105

第三章 建立适应有计划商品经济时期的复合税制（1978～1993 年） …… 109
第一节 税制改革的背景 …… 109
一、计划经济条件下所形成的税制过于简化 …… 110
二、经济发展呼唤税制改革 …… 115
第二节 涉外税制的初步建立 …… 117
一、建立涉外所得税制度 …… 117

二、其他涉外税制 …… 119
第三节　复合税制初现雏形 …… 119
一、走有中国特色的税制改革道路 …… 120
二、工商税制全面改革 …… 120
三、农业税制改革 …… 131
四、关税制度改革 …… 132
五、设立“两金” …… 134
六、复合税制初步形成 …… 135

第四章　财政投融资体制改革 …… 138
第一节　财政投资体制改革 …… 138
一、财政投资资金管理方式改革的初步探索（1979～1993 年） …… 139
二、界定政府投资和社会投资边界（1993～2003 年） …… 146
三、投资体制改革的全面深化（2004 年以来） …… 152
第二节　建立符合市场经济发展要求的国债管理运行体系 …… 153
一、蹒跚起步，1981 年恢复国债发行 …… 154
二、艰难创业，发行和流通市场初步建立 …… 159
三、深化改革，国债管理制度和运行体系逐步完善 …… 166
四、国债参与宏观调控与经济结构调整 …… 180

第五章　新的财务会计制度体系的建立与完善（1992～2008 年） …… 186
第一节　企业会计规范体系的建立、演进与成效（1992～2008 年） …… 186
一、会计改革的探索阶段（1978～1992 年） …… 187
二、会计改革的发展阶段（1992～2001 年） …… 191
三、会计改革的持续深化阶段（2002～2008 年） …… 197
第二节　我国注册会计师行业的规范与发展（1978～2008 年） …… 204
一、改革开放带来了注册会计师行业的春天（1978～1991 年） …… 204
二、资本市场催动着注册会计师行业的茁壮成长（1991～1998 年） …… 206
三、脱钩改制焕发出注册会计师行业新的生机（1998～2004 年） …… 210
四、经济全球化加速了注册会计师行业国际进军的步伐（2005 年以来） …… 214
第三节　我国企业财务制度改革的历程与成效（1992～2008 年） …… 216
一、企业财务制度的改革（1992 年） …… 216

二、《企业财务通则》的全面修订（2006年） …… 223
三、我国企业财务制度改革的经验总结 …… 227

第六章　国家与企业分配关系改革（1993～1994年） …… 229
第一节　改革背景 …… 230
一、社会主义市场经济改革方向确立 …… 230
二、非公有经济异军突起 …… 231
三、各种认识日渐统一 …… 232
四、企业承包经营责任制弊端凸显 …… 232
第二节　改革方案 …… 234
一、改革总构思 …… 234
二、改革原则：从机制上理顺国家与企业的分配关系 …… 236
三、改革框架：税利分流 …… 237
四、改革内容：六项措施换来所得税 …… 238
第三节　方案量化分析 …… 242
一、总体量化分析 …… 243
二、相关政策的量化分析及选择 …… 244
三、关于企业增加还款能力的分析 …… 245
四、所得税税率的确定 …… 246
第四节　出台与评价 …… 248
一、出台 …… 248
二、评价 …… 248

第七章　初步建立符合市场经济发展要求的新税制（1993～2002年） …… 250
第一节　1994年税制改革的背景和决策过程 …… 251
一、为什么要改革？ …… 251
二、税制改革方案的酝酿过程 …… 254
第二节　1994年的工商税制改革的内容 …… 260
一、改革的指导思想和主要内容 …… 260
二、流转税改革 …… 263
三、所得税制改革 …… 273
四、其他税种改革 …… 276
第三节　新税制的过渡和完善 …… 279
一、新税制的平稳过渡 …… 279
二、过渡政策主要内容 …… 280

三、过渡期的收尾 …… 284
第四节 完善进出口税收制度 …… 284
一、改革背景 …… 285
二、大幅度降低进口关税总水平 …… 286
三、取消进口税收减免税政策 …… 288
四、降低出口货物退税率 …… 291
第五节 新税制改革的初步成效 …… 293
一、建立了财政收入稳定增长的机制 …… 293
二、促进了企业的改革和发展 …… 294
三、促进了统一大市场的形成 …… 295
四、强化宏观调控的功能 …… 295
五、其他方面的作用 …… 296
第六节 税收征管的改革 …… 296
一、加强税收征管的重要意义 …… 297
二、税收征管模式：从“保姆式”到“34 字”新征管模式的演变 …… 299
第七节 收费制度改革 …… 303
一、收费的扩张 …… 303
二、收费的治理整顿 …… 305
专题：财税普（调）查资料 …… 310
一、财税普（调）查资料的起源及其沿革 …… 310
二、财税普（调）查资料的特征 …… 312
三、财税普（调）查资料在财税改革 30 年中的重要作用 …… 315

第八章 在分税制财政体制改革的幕后（1993～1994 年） …… 321
第一节 分税制改革的背景（1978～1993 年） …… 321
一、极度困难的中央财政 …… 322
二、财政部长囊中羞涩 …… 324
三、地方给中央作贡献 …… 324
四、原因探索 …… 328
五、党的十四届三中全会吹响号角 …… 331
第二节 分税制方案的制订与决策（1987～1993 年） …… 334
一、分税制改革提出到方案出台历时八载 …… 334
二、财政部和税务总局两个办公楼灯火通明 …… 337
三、精心组织起草《决定》 …… 345

四、分权、分税、分机构 …… 346
第三节 分税制改革的推行（1993 年） …… 349
一、消息不胫而走 …… 351
二、首飞海南 …… 351
三、广东是关键 …… 352
四、新疆之旅 …… 357
五、上海态度还好 …… 358
六、西部的意外 …… 359
七、历史不会忘记你们 …… 361
八、《人民日报》打破常规全文刊登三个税法 …… 363
第四节 初步的成效及评价（1994 年） …… 366
一、心是悬着的 …… 366
二、成功之原因 …… 376
三、“怎么评价都不过分” …… 381
第五节 过渡期转移支付的探索（1993 ~ 2002 年） …… 383
一、为什么建立过渡期转移支付 …… 383
二、过渡期转移支付办法的出台 …… 385
三、过渡期转移支付的办法 …… 386
四、过渡期转移支付制度的完善 …… 387
五、过渡期转移支付制度的作用 …… 388

第九章 财政支出和预算管理改革（1979 ~ 2008 年） …… 391
第一节 预算管理改革探索（1979 ~ 1998 年） …… 391
一、预算会计制度的改革 …… 392
二、修订颁布罚没财物和追回赃款物管理办法 …… 392
三、国家预算收支科目的修订和国家决算批准制度的恢复 …… 392
四、修订颁布新的《国库条例》 …… 393
五、探索复式预算制度 …… 393
第二节 若干预算编制和预算执行改革的背景（1998 ~ 2008 年） …… 394
一、制度缺失：改革的内在要求 …… 394
二、外力推动：改革的助推器 …… 396
三、领导指示：改革的后盾 …… 396
四、他山之石：改革的镜子 …… 398
第三节 打好改革第一仗：部门预算编制改革 …… 399
一、各地试点，积极探索 …… 399

二、积极推进中央部门预算改革 …… 401
第四节 国库集中收付制度改革：财政革命 …… 409
一、改革背景 …… 409
二、迎接新挑战 …… 412
三、借鉴国外的成功经验 …… 412
四、改革方案的提出和实施 …… 414
五、效果评估 …… 417
第五节 政府采购制度改革：阳光工程 …… 417
一、改革目的 …… 418
二、改革内容 …… 419
三、改革历程 …… 420
四、效果评估 …… 423
第六节 “收支两条线”和政府收支分类改革 …… 425
一、“收支两条线”改革 …… 425
二、政府收支分类改革 …… 430
第七节 财政支出管理改革（1979～2008年） …… 432
一、财政支出改革背景 …… 433
二、以关注民生为核心的支出调整 …… 435
三、提高财政支出效果的探索 …… 441

第十章 公共财政框架下的分税制财政体制改革深化（1998～2008年） …… 445
第一节 公共财政改革对分税制财政体制提出新要求 …… 446
一、公共财政成为财政转型的方向与目标 …… 446
二、分税制财政体制改革要形成与公共财政建设的互动 …… 451
第二节 推进所得税收入分享改革 …… 453
一、企业所得税分享：改革时机逐步成熟 …… 454
二、先分享增量：中央拿大头，地方拿小头 …… 456
三、后落实均衡：中央增收全部用于中西部转移支付 …… 459
四、另一成效：真正刷出让企业公平竞争的一条起跑线 …… 460
第三节 中央与地方财政转移支付体系的进一步完善（2000～2008年） …… 461
一、建立一般性转移支付稳定增长的长效机制 …… 461
二、完善民族地区转移支付制度 …… 463
三、实施农村税费改革转移支付制度 …… 464

第四节　改革与完善中央与地方出口退税负担
　　机制（2003～2008 年） …… 465
一、我国出口退税制度的历史沿革 …… 466
二、由中央统一负担机制存在的主要问题 …… 466
三、改革的主要内容及其成效 …… 467
四、改革存在的问题及 2005 年的再完善 …… 471
第五节　进一步理顺省以下政府间财政分配关系（2000～2008 年） …… 473
一、凸显：县乡财政告急 …… 474
二、成因：回避不了的制度因素 …… 475
三、破解：中央与地方协同作战，综合发力 …… 478
四、"三奖一补"：特殊形式的转移支付 …… 480
五、"乡财县管乡用"与"省直管县"：财政层级的扁平化 …… 482
六、今后：缓解的县乡财政与永不止歇的改革步伐 …… 486

第十一章　完善税收制度　加强非税收入管理（2003～2008 年） …… 488
第一节　完善税收制度 …… 488
一、改革背景 …… 489
二、"两法"合并：税制统一的里程碑 …… 492
三、增值税全面转型：消除重复征税 …… 497
四、个人所得税调高扣除额：关注民生 …… 499
五、消费税调率调目：充分发挥调控功能 …… 501
六、促进节约：资源税加大调控力度 …… 503
七、进出口税有升有降：调控进出口结构 …… 505
八、其他税收政策 …… 506
九、评价：做大财政蛋糕，强化宏观调控 …… 507
第二节　农村税费改革 …… 508
一、为什么要进行农村税费改革 …… 508
二、改革目标 …… 509
三、改革历程 …… 510
四、农村综合改革 …… 513
五、成效 …… 514
第三节　加强非税收入管理 …… 515
一、加强非税收入管理历程回顾 …… 515
二、非税收入管理改革的内容 …… 516

第十二章　中国特色国有资产管理体制改革 …… 521
第一节　国有资产管理体制改革的酝酿（1985～1988 年） …… 522
一、国资管理改革问题的提出（1985～1988 年） …… 522
二、国资管理改革的决策（1987 年） …… 527
第二节　国家国有资产管理局的设立和运行（1988～1998 年） …… 530
一、国家国资局的筹备（1988 年） …… 531
二、国家国资局机构和领导班子的组建（1989 年） …… 532
三、国家国资局的工作成绩 …… 535
四、国家国资局的撤并（1998 年） …… 543
五、对国家国资局工作成效及其历史作用的考量 …… 545
第三节　过渡性的国有资产管理体制（1998～2003 年） …… 548
一、中央大企业工委与中央企业工委的建立 …… 548
二、过渡时期国有企业外部监督制度的建立与发展 …… 551
三、过渡时期财政部履行的国资管理工作 …… 555
四、对过渡时期国资管理体制的评估 …… 555
第四节　国有资产监督管理委员会体系的设立、运行及成效 …… 558
一、三级国有资产管理体制的设立 …… 558
二、走出管资产与管人管事相结合的新途径 …… 564
三、进一步完善国企外派监事会制度 …… 566
四、推动国有经济战略调整及中央企业并购重组 …… 567
五、国有资本经营预算制度的试点 …… 570
六、国资委工作的成效及展望 …… 574

第十三章　财政宏观调控：在艰难探索中走向成熟 …… 584
第一节　隐含在计划调节中的财政宏观调控（1979～1992 年） …… 585
一、“洋跃进”造成的国民经济比例失调与“八字方针”（1979～1983 年） …… 586
二、通货膨胀与“双紧缩”（1984～1986 年） …… 591
三、物价上涨、治理整顿与经济“硬着陆”（1987～1990 年） …… 593
第二节　财政宏观调控初露端倪：“适度从紧”的财政政策（1993～1997 年） …… 596
一、第四次宏观调控背景 …… 597
二、“适度从紧”政策的决策和实施 …… 598
第三节　唱响宏观调控的主旋律：实施积极财政政策（1998～2004 年） …… 606

一、逼出来的积极财政 …… 608
二、积极财政政策的主要内容 …… 613
三、积极财政政策的实施效果 …… 618
第四节　张弛有度：适时转向稳健财政政策（2005～2008年） …… 621
一、为什么要转向稳健的财政政策 …… 622
二、稳健财政政策的内容 …… 624
三、对稳健财政政策的评价 …… 630
第五节　美国次贷危机蔓延，中国重启积极财政政策（2008～　） …… 633
一、2008年下半年我国的经济发展形势 …… 633
二、出台扩大内需促进增长的十项措施 …… 634
三、2008年12月初的中央经济工作会议正式确定重新启动积极财政政策 …… 635
四、财政部长详谈本次落实积极财政政策的五项具体措施 …… 636

主要参考文献 …… 640
后记 …… 644

总 论

1978～2008 年，中华民族向世界、向历史奉献了一部关于改革开放的宏篇巨著；而其中，财税改革可以当得起是最具光彩、最为引人入胜的一章。

回首 30 年，中国财政税收事业与改革开放同呼吸、共命运，经受了时代的洗礼与考验，形成了和社会主义市场经济体制建设的良性互动，开创了全新的财税发展新局面，书写了诸多可圈可点的改革大要事。

所有关心、支持、参与中国改革的人们不会忘记："分灶吃饭" 财政体制正是我国整体经济体制改革宏观层面的突破口，企业利润留成、利改税等举措则拉开了新时期国家对企业放权让利和国有企业改革的大幕；1994 年前后的国家与企业分配制度探索、分税制改革以及税制构建对于规范中央与地方、国家与企业分配关系具有划时代的重大意义；而近年来公共财政体系建设同样亮点频现，政府预算的完整和规范逐步得到强化，关注民生成为财政支出结构优化调整的重点，财政政策工具调控经济运行的水平不断得到提高，等等。一言蔽之，通过 30 年的财税改革，中国已经基本建立了与社会主义市场经济体制相适应的新型财税制度体系，取得了卓有成效的运行业绩。

然而，财税改革之路并不平坦。财政税收有着自身的特殊性，既是政权体系参与国民收入分配的主渠道，也是行使宏观经济调控职能的工具和市场配置资源的必要补充，因此，财税领域每一项改革的出台往往都和新一轮的利益再分配和再调整紧密相连，而且涉及者甚广。上述特点在经济转轨的大背景下被进一步放大和凸显，决定了财税改革很难一步到位和一帆风顺，而是从酝酿到组织实施，再到规范和完善，无不需要缜密的筹划、繁复的论证甚至是必要的试错。特别是，这些背后的复杂与艰难常常不易为人所知。类似 1994 年前后进行的财税体制配套改革，对于多数人来说，容易获知的信息是改革的具体条例、改革前后的数据比较和改革的若干重要意义，至于改革出台的前因后果、方案设计中的利益

平衡、各种不同声音的交汇摩擦，则很难见诸于公开媒介。从某种意义上，改革大要事中的细节与花絮，“内幕”和“秘密”，恰恰体现了改革的复杂与艰辛，折射着改革的精彩魅力和丰富内涵。

本书希望通过一种有别于传统正史的体例再现时代风云，记录台前，披露幕后，生动鲜活地展示财税改革30年的不平凡历程。为此，本书选择了富有特色的创作方式：

走访一批财税改革的亲历者，包括领导者、决策者、方案制定者和具体操作者，请他们对自己亲身经历的财税改革情况进行回顾总结，形成了一份含有60多位曾奋斗于财税改革一线同志访谈录的报告文集；以此为重要依托，以30年财税改革发展基本历程和重大事件为线索，串联改革亲历者的回忆片段，突出重大事件，有详有略还原现场，全景再现，完成这部带有“第一手资料”特征的书稿——《中国财税改革30年：亲历与回顾》。

一、改革的背景

中国改革开放不同时期的大节奏、大步调，构成了30年财税改革的基本背景。

新中国成立后，我国建立了高度集中的计划经济体制，在新中国成立后的20多年里长期实施，并使新中国的经济建设在一穷二白的基础上取得了重大成就，为以后的经济社会发展奠定了基础。但是，产生于特定历史时期和特殊条件下的传统计划体制存在着严重的缺陷和弊端，主要表现是所有制单一，条块分割，政企职责不分，国家对企业统得过多过死，忽视商品生产、价值规律和市场的作用，极大地束缚了企业和广大职工的积极性、主动性和创造性。随着经济社会的发展，计划经济体制的弊端日益突出，并逐步成为国民经济进一步发展的障碍，改革已经势在必行。

和传统计划经济体制相适应，我国实行的是高度集中、统收统支的财政体制。在新中国成立后的20多年里，国家凭借统收统支的财政运行机制，筹集了巨额建设资金，投资兴建了大批国有企业，发展了各项社会事业，为新中国经济社会发展创造了条件。但是，财政体制无法回避计划经济体制延伸出的种种弊端，如高度集中、统收统支的运行机制造成的是资源配置效率低下，各类经济主体缺乏积极性和创造性；再如财政集中一切财力满足国家“生产性投资”的需要，成为国家计划的“出纳”，而自身对于全社会应有的分配、公平等功能被忽视等。

“文化大革命”结束后，中国经济面临着全面困境，国民经济各方面关系高度紧张，而传统财政经济体制过于集中的弊端也日益走向极端，体制创新已不可

避免。正是在这种背景下，包括财税体制在内的经济体制改革于20世纪70年代末期正式启动，并使财税体制成为经济市场化改革亟须打破的关键环节。

党的十一届三中全会揭开了改革开放的序幕；1982年，中共十二大提出了“建设有中国特色社会主义”的目标；1984年，中共十二届三中全会通过了《中共中央关于经济体制改革的决定》，明确指出我国社会主义经济是公有制基础上的有计划的商品经济，部署了系统进行经济体制改革的任务；1986年，国务院作出《关于深化企业改革增强企业活力的若干规定》，提出并鼓励全民所有制企业的租赁、承包经营以及实行多种形式的经营责任制；1987年，中共十三大的主题和中心任务仍是加快和深化改革，并将政治体制改革提到了议事日程上来。在党中央、国务院的正确领导下，从十一届三中全会到十四大召开前这段时期，我国改革在探索中不断前进，取得了改革与发展相互促进的良好局面。这一时期，财税改革紧扣经济体制改革的大节奏，围绕中央与地方、国家与企业分配关系进行了多项改革探索，“分灶吃饭”、“财政包干”和“企业留成”、“利改税”、“税利分流”等重大改革措施都发生在此阶段。

以邓小平同志1992年初重要谈话和党的十四大为标志，我国改革开放和现代化建设事业进入了一个新的发展阶段。中共十四大确立了邓小平建设有中国特色社会主义理论在全国的指导地位，确定我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制，并强调要使市场在国家宏观调控下对资源配置起基础性作用。从十四大到十六大召开前这一时期，我国的改革取得了显著成效：在企业改革上，提出要进一步转换国有企业经营机制，建立“产权明晰、责权明确、政企分开、管理科学”的现代企业制度，加快股份制试点；在宏观调控领域改革中，加快财政、金融、投资体制改革，有效治理经济过热，增强防范和抵御金融风险的能力；此外，粮食流通体制、住房制度、医疗制度、社会保障制度、政府机构等方面改革也取得了重大进展。通过这些改革，社会主义市场经济体制的基本框架已经初步形成，国民经济保持了持续快速健康发展的态势。在这一时期，我国的财税改革仍然是以理顺国家与企业、中央与地方两大分配关系为核心，重点推行了分税制和工商税制改革，并配套推动了财务会计制度、国有资产管理等改革，构建公共财政框架逐步明确为财政改革的方向与目标。

2002年11月，中共十六大召开，总结了建设有中国特色社会主义的基本经验，确立了“三个代表”重要思想的指导地位，做出了全面建设小康社会的战略部署。2003年10月，中共十六届三中全会通过了《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》，对完善社会主义市场经济体制和更具活力、更加开放的经济体系做了全面部署，对财税体制改革的深化与完善提出了更高的要求。十六大以来，我国的改革开放取得了重大进展：农村综合改革逐步深化，农业税、牧业税全部取消，支农惠农政策不断加强；国有资产管理体制、国有企业

和金融、财政、投资、价格、科技等领域改革取得重大进展；非公有制经济快速发展；市场体系不断健全，宏观调控继续改善，政府职能加快转变；进出口总额大幅度增长，实施走出去战略迈出坚实步伐，开放型经济进入新阶段。这一时期，我国财税体制改革以科学发展观为统领，在财政制度建设、政策创新方面不断取得新进展，财政支出导向和结构发生了意义深远的变化，关注民生成为重中之重，"以财行政"的实力大大提高，调控市场配置资源偏差的能力不断加强，全面地促进了经济社会健康协调可持续发展。

二、改革的主要内容和基本历程

30年的中国财税改革内容丰富、历程曲折，如果进行一个提纲挈领的提炼，那么可以按照块条结合的方式对其进行概括：从"块"上看，就是改革大要事意义上的"四条线索" + "两个板块"；从条上看，就是时间顺序上的"三个阶段"。

从整体改革上看，30年间各线索、各板块之间是一个有机的系统，线索与线索之间、线索与板块之间存在着相互支撑、相互促动的效应；而且，基于服务当时社会经济发展改革大局的第一需要，在不同的历史时段上财税改革表现出一定的侧重性，会对某一线索或某一板块有所突出。

（一）"四条线索" + "两个板块"

"四条线索"包括"两条主线"、"两条辅线"。"两条主线"指国家与企业、中央与地方两对分配关系的理顺与规范；"两条辅线"则指收入和支出管理制度的重塑与发展；"两个板块"表现的是"国有资产管理"和"财政宏观调控"两大领域中制度或机制的创新与完善。

1. 两条主线

总结回顾30年的财税改革历程，要从主线入手，深刻认识到国家与企业、中央与地方两对分配关系的理顺和规范对于财税改革、经济改革的重大意义。首先，这是财政职能的自身要求。财政的首要、根本的职能就是分配，而分配的基础——财政收入，主要来自经济主体特别是企业缴纳的税、利和费等，所以，国家从企业拿什么拿多少，是支撑财政履行分配职能的基础所在。在这个关系的明确过程中，另外一个分配关系也必须相应清晰化，即国家需要具体化为中央和地方不同级次的政府，要明确各级政府如何分配企业所能够提供的缴纳。在我国，

目前实行的五级政府，每一级政府都行使相应的行政管理职权，同时也需要相应的财力支持，那么，国家权力可以聚集的财力如何在五级政府间，特别是首先在中央和省级政府间如何分配，是至关重要的基础性分配关系。其二，是我国革除计划经济体制弊端、逐步向市场经济体制转轨的要求。所谓计划经济体制及其财政体制的高度集中和经济主体缺乏自主性，其基本表现就是国家和企业、中央和地方的分配关系中，国家（中央）对企业、对地方政府统得过多、过死，没有足够的物质激励空间。为此，改革首当其冲的就是要调整旧有的分配关系。

“主线”的意义还在于，两对分配关系的理顺与规范内生一系列财税改革和制度建设，并贯穿改革 30 年的全历程。如分灶吃饭、财政包干、分税制财政管理体制改革及其完善；试行企业基金制度、利润留成、利改税、各种形式的包干制度、“税利分流”、1994 年的国有企业统一所得税率和税后利润留给企业、2008 年试行中央级次国有资本经营收入部分上缴等，这些都是理解和认识财税改革不可或缺的重要环节。

2. 两条辅线

同时，“主线”还外延出相关改革，如“两条辅线”所指的税制改革和预算管理改革都是建立在两对分配关系基础之上的更为具体层面的改革。当税收作为国家与企业分配的主要形式后，税收制度就相应成为规范国家与企业分配关系的核心的、根本的制度，我国的税收制度改革从 1979 年开始起步，历经税制的恢复、税种的增加和税制的健全，特别是经过 1994 年新税制改革与近年来的逐步完善之后，现已初步建立了较规范的新型复合税制体系。

预算管理改革则重点是支出管理改革，目标是逐步提高预算的规范性、完整性和公开透明性。经过多年努力，在部门预算、国库管理制度、政府采购制度等基础制度的保障下，财政已经初步建立了较为科学规范的现代预算管理制度，形成一套相对完整的财政资金分配运作机制，财政资金的分配、使用和管理等各项制度不断完善。

3. 两个板块

两个板块的共性是都具有某种意义上的从无到有性质：国有资产管理独立于国有企业管理，是我国在财政改革探索之路上的一大创新之举[①]；财政宏观调控严格上属于市场经济的衍生产物，在计划经济时期并不存在现代经济学意义上的政府宏观调控，所以我国财政宏观调控的实践应该是从 1993 年开始并逐步形成了自身的运行机制。

---

① 本书中涉及的国有资产限于企业国有资产，不含资源性、行政事业单位国有资产。

进一步分析，国有资产管理改革同样是理顺国家与国有企业关系进程中的重大事件。正是因为我国国有企业以及相应国有资产的大量存在，才有了对防止国有资产流失、促进国有资产保值增值等资产管理问题的高度关注；正是因为我国在改革中提出并坚持了国有资产管理职能的相对独立，才有力推动了政企分开、政资分开，深化了国企改革，加速了政府职能转变，保障了国有资产管理的专业高效。

财政宏观调控是我国建设社会主义市场经济体制进程中的派生事物。30 年来，随着经济体制改革的不断深化，国民经济市场化程度的不断提高，财政宏观调控和金融、计划宏观调控手段相互配合，灵活选择和合理搭配多种政策调控手段，在我国的历次宏观调控中，发挥了重要作用，有力促进了国民经济持续健康发展。无疑，财政宏观调控的有效运用和财税改革的进程与成就密切相关，调控手段和工具的多元化，调控方式的市场化，调控水平的逐步提高，本身就是财税改革综合成效在此领域的具体体现。

（二）中国财税改革的基本历程

从时间线索来看，历经 30 年的中国财税改革可划分为三个阶段：一是 1978～1992 年，为改革的探索阶段；二是 1993～2002 年，为新型财税体制初步建立阶段；三是 2003 年至今，为新型财税体制逐步完善阶段。

1. 第一阶段：改革的启动和探索（1978～1992 年）。这一阶段改革的主要特点围绕释放经济发展活力，围绕中央与地方、国家与企业分配关系进行了一系列大胆尝试。

中共十一届三中全会公报指出："现在我国经济管理体制的一个严重缺点是权力过于集中，应该有领导地大胆下放，让地方和工农业企业在国家统一计划的指导下有更多的经营管理自主权；应该着手大力精简各级经济行政机构，把它们的大部分职权转交给企业性的专业公司或联合公司；应该坚决实行按经济规律办事，重视价值规律的作用，注意把思想政治工作和经济手段结合起来，充分调动干部和劳动者的生产积极性……"① 按照党和国家关于经济体制改革的总体部署，财税体制成为突破口，率先改革政府间财政管理体制和国有企业财务管理制度，大规模向地方政府和企业放权让利，致力于中央与地方、国家与企业分配制度改革，以调动地方、企业和个人的积极性，并为农村改革、国有企业改革和价格等方面改革的深化或启动搭桥铺路。

（1）中央与地方分配关系的探索（见第一章）。为改变过去资源集中分配、

① 《中国共产党第十一届中央委员会第三次全体会议公报》，载《人民日报》1978 年 12 月 24 日。

地方财权狭小的局面，我国从1980年开始实行"划分收支、分级包干"体制。随着两步"利改税"的实行，从1985年开始实行"划分税种、核定收支、分级包干"体制。1988年7月，国务院发布了《关于地方实行财政包干办法的决定》，开始实行了多种形式的财政包干体制。同时，适应农村改革的新形势，全国绝大部分地区建立了乡一级财政。进入20世纪90年代以后，改革的步子进一步加快，1992年开始实行分税包干财政体制试点。通过改革，扩大了各级地方政府资源配置的权限，调动了地方理财的积极性。

（2）国家与企业分配关系的探索（见第二章）。为了调动企业生产积极性，增强活力，从1978年起，国家对国有企业先后实行了企业基金、利润留成、利改税和各种形式的盈亏包干制度，以及税利分流改革试点，并及时恢复了国企财务会计制度。特别是1988年4月《中华人民共和国工业企业法》和1992年7月《全民所有制工业企业转换经营机制条例》的发布实施，使企业分配制度改革与扩大企业经营自主权紧密结合在一起，每次改革都相应采取了放权让利的政策措施，扩大了企业财权，企业可支配财力明显增强。

（3）建立适应有计划商品经济的复合税制体系（见第三章）。根据对外开放的需要，开征了中外合资经营企业所得税、外国企业所得税、个人所得税；第二步利改税后，将工商税一分为四：产品税、增值税、营业税和盐税；陆续开征了国营、集体、城乡个体工商业户、私人企业所得税和个人收入调节税，国营企业工资调节税、奖金税、固定资产投资方向调节税、城市维护建设税等。同时，为促进对外贸易的发展，鼓励扩大出口，实行了出口退税政策。以流转税和所得税为主体、其他各税配套并存的多环节、多税种、多层次调节的复合税收体系逐步形成。

（4）改革财政投融资体制（见第四章）。一是改革资金的分配方式与管理办法。从1981年开始，财政对基本建设投资实行了"拨改贷"，1988年又对中央基本建设投资实行了"基金制"，并对一些建设项目实行投资包干、招标投标承包的经济责任制，改革了基本建设投资管理方式，有效地提高了财政资金的经济和社会效益。二是恢复发行国债。随着改革开放方针的贯彻，国家有偿使用国内外资金的政策得到实施。1981年，国家首先恢复向国内居民和单位发行国库券，并通过多种渠道筹借国外资金，用于国家重点建设。同时，债券的流通市场也开始建立并逐步发展起来，国债发行、兑付与流通交易制度得到了建立与完善。

2. 第二阶段：建立新型财税体制框架（1993～2002年）。这一阶段改革的特点是目标更为明确，制度建设方面取得了较大突破。

此阶段，党中央、国务院对于财税改革提出了很多具体要求，作出了系统的改革部署。1992年10月，党的十四大对财税体制改革做出了"统筹兼顾国家、集体、个人三者利益，理顺国家与企业、中央与地方的分配关系"的重要部署，

并提出了相应的解决办法，即“逐步实行利税分流和分税制”。1993 年 11 月，中共十四届三中全会明确提出，要积极推进财税体制改革，一方面将现行地方财政包干制改为在合理划分中央与地方事权和财权基础上的分税制；另一方面按照统一税法、公平税负、简化税制与合理分权的原则，改革和完善税收制度。这就为新一阶段的财税改革进一步指明了方向，拉开了 1994 年财税体制改革的序幕。

1993～2002 年，我国的财税体制改革继续以理顺和规范国家与企业、中央与地方两大分配关系为核心，重点推行了财务会计制度、国家与企业分配制度、税收制度、分税制、政府预算管理体制、国有资产管理体制等改革。

（1）建立与完善新的财务会计制度体系（见第五章）。为了从制度上规范企业财务，从根本上解决国家与企业的分配关系，1992 年底财政部颁布了《企业财务通则》，并以此为基础统一制定了 10 个行业企业财务制度，形成了企业财务制度法规体系的主体内容。同时，我国于 1993 年大规模改革会计制度，从 1993 年 7 月 1 日开始颁布实施了企业会计准则（基本准则）和企业会计制度（13 个行业会计制度），奠定了会计信息向市场化需求方向发展的基础。新的财务会计制度体系的建立促进了企业经营机制的转换，加快了现代企业制度的建立。

（2）改革国家与企业的分配关系（见第六章）。结合税收制度改革，我国从 1994 年 1 月 1 日开始全面改革国有企业利润分配制度，国有企业统一按国家规定的 33% 税率交纳所得税，取消各种包税的做法。考虑到部分企业利润上交水平较低的现状，作为过渡办法，增设 27% 和 18% 两档照顾税率。企业新老固定资产贷款的利息列入成本，本金一律用企业税后留用资金归还。取消对国有大中型企业征收的调节税，并取消对国有企业征收的能源交通重点建设基金和预算调节基金，逐步建立国有资产投资收益按股分红、按资分利或税后利润上交的分配制度框架。

（3）初步建立符合市场经济发展要求的新税制（见第七章）。适应市场经济和分税制财政体制改革的需要，从 1994 年 1 月 1 日起，我国对税收制度进行了大幅度的改革与调整。其主要包括以下内容：一是建立以增值税为主体、消费税和营业税为补充的流转税制度。在商品的生产、批发、零售和进口环节，全面实行增值税；开征消费税，选择烟、酒等若干种产品作为课税对象，对不实行增值税的非商品经营行业，继续征收营业税，并对税率做适当调整。二是健全和完善所得税制度。从 1994 年开始统一内资企业所得税，相应取消国有企业调节税。同时，将个人所得税、个人收入调节税、城乡个体工商业户所得税合并，建立统一的个人所得税制，税率按收入类别分别实行超额累进制和比例税率。三是改革和完善其他税种。进一步扩大资源税征收范围，对开发经营房地产的增值部分开征土地增值税，将对股票交易征收的印花税改为证券交易税，取消集市交易税、牲畜交易税、特别消费税、奖金税和工资调节税，研究准备开征遗产税，等等。

四是农业税制改革。把原征收产品税的10个农林水产品税目与原农林特产农业税加以合并，改称农业特产农业税。五是多次自主降低关税税率，改革和完善关税制度。六是全面清理进口税收的减免政策，并于1996年调整了出口退税制度，将出口退税率从11%、13%、17%分别降为3%、6%、9%。通过上述改革，我国逐步建立了符合社会主义市场经济要求的复合税制体系。

（4）实行分税制财政体制改革，规范和理顺中央与地方的分配关系（见第八章）。1993年12月15日，国务院发布《关于实行分税制财政管理体制的决定》，1994年1月1日开始在全国范围内实施。其主要包括以下内容：一是按照中央与地方政府的事权，合理划分各级财政的支出范围。二是根据财权与事权相统一的原则，合理划分中央和地方收入，将维护国家权益、实施宏观调控所必需的税种划分为中央税；将适宜地方征管的税种划分为地方税；将与经济发展直接相关的主要税种划为中央与地方共享税。三是按统一比例确定中央财政对地方税收返还数额。中央财政对地方税收返还数额以1993年为基期年核定。1993年中央净上划收入全额返还地方，保证地方既得财力，并以此作为中央财政对地方的税收返还基数。1994年以后，税收返还额在1993年基数上逐年递增，递增率按全国增值税和消费税平均增长率的1:0.3系数确定。四是妥善处理原体制中央补助、地方上解以及有关结算事项。为顺利推行分税制改革，1994年实行分税制以后，原体制的分配格局暂时不变，过渡一段时间再逐步规范化。

（5）以公共财政为导向，全面推进政府预算管理改革（见第九章）。1998年，决策层明确提出了“积极创造条件，尽快建立公共财政框架”的要求。在公共财政导向下，从1999年起，包括部门预算、国库集中支付、政府采购在内的政府预算管理改革全面铺开。一是推行部门预算改革。自2000年财政年度开始，财政部推行了中央部门预算改革，即一个部门一本预算。2001年，进行了基本支出和项目支出预算编制的试点，试用定员定额和项目库的方法编制预算。2002年，中央各部门按照基本支出、项目支出分别编制预算，并对34个部门的预算外收入，实行纳入预算管理和收支脱钩的办法，进一步健全了“一个部门一本预算”的管理模式，基本建立了与市场经济体制相适应的部门预算框架，并向完整反映预算内、外收支的综合预算发展。二是实施国库集中支付制度。2001年，国库集中支付制度首先在粮库建设资金和车辆购置税交通专项基金上启动，并选择了水利部、科技部等6个中央部门试点。2003年，82个中央一级预算单位全面实行了集中支付。三是实行政府采购制度。1996年，我国在上海、河北、深圳等地开展了政府采购制度的试点工作。随后，政府采购制度在各地蓬勃发展，采购规模急剧扩大。1999年4月，财政部颁布了《政府采购管理暂行办法》。2002年底，《政府采购法》正式颁布，标志着我国政府采购改革进入了法治化阶段。

（6）按照社会主义市场经济要求，积极探索有中国特色的国有资产管理体制（见第十二章第一、二、三节）。改革开放初期，由于政府职能转变滞后，一般职能和国有资产管理职能不分，国家没有专职的国有资产管理机构，加之制度不严，管理松散等原因，国有资产大量被单位无偿占用，甚至化公为私，严重损害了国有资产的所有者权益。自20世纪80年代中期开始，国家从建机构、立制度入手，狠抓了国有资产管理工作。一是成立国有资产管理局，切实加强国有资产管理。自1988～1998年，在建立各级国有资产管理机构和干部队伍的基础上，完成了全国清产核资工作，摸清了国有资产家底，并在此基础上逐步完善了国有资产基础管理手段。二是成立中央企业工作委员会，进一步加强国有资产管理工作，为建立完善的国有资产监管体制做出了有益的探索。

（7）分别实行“适度从紧”和“积极”的财政政策，促进经济平稳较快发展（第十三章第一、二、三节）。一是，1993～1997年，实施“适度从紧”的财政政策，国民经济顺利实现了“软着陆”。1992年，为了遏制通货膨胀，党中央、国务院果断决策，实行了“适度从紧”的财政政策。经过三年的调控，1996～1997年，国民经济在有效控制通货膨胀的前提下保持了较快的增长速度，基本实现了“软着陆”。二是，1998～2004年，实施积极财政政策，促进国民经济持续稳定发展。为了应对亚洲金融危机的影响，我国从1998年7月开始实施积极财政政策，增发长期建设国债，加强基础设施建设；调整税收政策，增强税收调控功能；调整收入分配政策，培育和扩大消费需求；进一步完善非税收入政策，努力扩大内需。从1998～2004年，长达7年的积极财政政策的实施，成功抵制了亚洲金融危机对我国的影响，使国民经济保持了持续、平稳的发展态势。

3. 第三阶段：新型财税体制的补充完善（2003～2008年）。这一阶段改革的主要特点是对新型财税体制的补充、细化和完善。

2003年10月，中共十六届三中全会通过了《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》，对完善社会主义市场经济体制和更具活力、更加开放的经济体系做了全面部署，并对财税体制改革的深化与完善提出了更高的要求。自此，财税改革步伐持续加快，进入了一个新的发展阶段。

（1）在运行中不断完善分税制财政体制（见第十章）。一是实施所得税收入分享改革。自2002年1月1日起，除铁路运输、国家邮政、七大国有银行和三大石油公司缴纳的所得税继续作为中央收入外，其他企业所得税和个人所得税收入由中央与地方按比例分享。其中，2002年所得税收入中央与地方各分享50%；2003年以后中央分享60%，地方分享40%。二是进一步完善转移支付制度。及时建立了一般性转移支付稳定增长的长效机制，完善了民族地区转移支付制度，并配合农村税费改革的实施加大了转移支付力度，确保了农村税费改革的顺利进

行。三是改革出口退税负担机制。从2004年起，以2003年出口退税实退指标为基数，对超基数部分的应退税额，由中央和地方按75∶25的比例共同负担。自2005年1月1日起，进一步调整中央与地方出口退税分担比例，国务院批准核定的各地出口退税基数不变，超基数部分中央与地方按照92.5∶7.5的比例共同负担。四是改进省以下财政管理体制，缓解基层财政困难。针对省以下财政体制存在的省级政府财力集中度高，转移支付力度不足，造成省级以下纵向财力差距过大等问题，积极探索推进“乡财县管”、“省管县”的改革试验。另外，从2005年起，中央财政拿出150亿元对地方实施“三奖一补”政策，挖掘地方潜力，缓解基层财政困难。

（2）完善税收制度，加强非税收入管理（见第十一章）。一是根据中共十六届三中全会提出的“分步实施税收制度改革”的任务和“简税制、宽税基、低税率、严征管”的指导原则，近年来，我国在1994年工商税制改革的基础上推行了新一轮税制改革，对税收制度做了结构性调整，如进行增值税转型试点，提高个人所得税工资、薪金所得费用扣除标准，审议通过并实施企业所得税法；等等。二是全面推行农村税费改革。在2000年对安徽全省进行农村税费改革试点的基础上，逐步扩大试点范围；2004年改革粮食流通体制，对农民实行直接补贴，全面取消了除烟叶外的农业特产税；2006年在全国范围内取消了农业税，这标志着几千年的“皇粮国税”终于成为历史。三是切实加强非税收入管理。2003年以来，以政府“收支两条线”改革为标志，以2004年明确提出非税收入概念为起点，我国狠抓了非税收入管理工作。2007年，国家已明确规定非税收入全口径列入政府收入大类。

（3）积极构建公共财政基本框架（见第九章）。一是进一步深化以“收支两条线”管理、部门预算和国库集中支付等为主要内容的政府预算管理制度改革，在规范财政支出程序、减少资金周转环节、提高资金使用效率、推动政府职能转化等方面发挥了积极作用。二是积极调整财政支出结构，财政用于社会性支出的比重不断提高，关注民生成为重中之重，财政支出结构日趋合理。

（4）改进完善国有资产监督管理体制（第十二章第四节）。2003年，国务院国有资产监督管理委员会正式成立，全面负责国有资产监督与管理工作。国资委成立以来，围绕国有资产保值增值，建立了经营业绩考核制度，强化了外部监事会及财务审计监管，初步建立了经营性国有资产监督管理法规制度体系，国有经济战略调整和国有企业改革改组取得了重要进展。同时，国有资本经营预算试点工作稳步推进，经过几年的探索，已积累了许多经验，中央本级国有资本经营预算从2008年起开始试行。

（5）根据形势的变化适时调整财政政策（见第十三章第四、五节）。在国家各项宏观调控措施的综合作用下，从2003年起，中国经济已稳步走出通货紧缩

和需求不足的阴影。针对新的宏观经济运行态势，2004 年 12 月 3 日，中央经济工作会议做出决定，自 2005 年开始实行稳健的财政政策，政策调整的重点是适当减少财政赤字和长期建设国债发行规模，适当增加中央预算内经常性建设投资，财政支出要继续加大对"三农"、社会发展、区域协调和其他薄弱环节的支持力度，并适当增加对深化改革的必要支持。2008 年下半年以来，随着美国次贷危机的蔓延，金融危机不仅直接冲击了全球金融市场，波及越来越多的实体经济，同时也对包括中国在内的世界各国的宏观调控提出了严峻挑战，我国的宏观调控政策面临新的转变。

三、改革的成效

中国财税改革经历的 30 个春秋，是新中国成立以来财税发展最快、最好、最鼓舞人心的 30 年，是进一步解放思想、开拓进取、适应国内外新变化阔步前进的 30 年，是建立符合社会主义市场经济要求的新财税体制的 30 年，也是财税支持经济社会发展取得显著成就的 30 年。

（一）财政运行锁定在制度化、规范化的运行轨道上

历经 30 年的探索与创新，财税体制改革的成就首先表现为建立起了一整套制度体系，财政运行具备了制度化、规范化基础。如政府间财政体制改革实现了重大突破，在全国范围内建立了以分税制为基础的分级财政体制框架；国家与企业的分配制度改革取得了重大突破，规范和理顺了国家与企业的分配关系；税收制度改革取得了重大突破，初步建立了符合社会主义市场经济要求的复合税制体系；政府预算管理改革取得了重大突破，预算的完整性、规范性和公开透明性不断得到加强；此外，国有资产管理体制改革与财政宏观调控取得了重大进展，初步建立了富有中国特色的国有资产管理体制和财政宏观调控体系。这些制度体系的建立，既是财政自身运行的有力依托，保障了财政各项职能的有效履行，同时释放、辐射出大量的改革效应，促进了社会主义市场经济体制的建设，支持了社会经济事业全面发展。

（二）适应、支持了社会主义市场经济体制建设

30 年财税改革的宏观层面成就集中表现在适应、支持了社会主义市场经济体制建设。

第一，规范了政府、市场、企业之间的关系。如前所述，财税改革的主线之一就是国家与企业分配关系的调整，在这一过程中，通过不断的探索和多项改革措施的实行，推动了政府、市场和企业三者之间关系的理顺和规范。再如2002年的所得税分享改革，打破了原有企业按照行政隶属关系缴纳税收的模式，大大减少了地方政府和企业之间的直接利益联系，削弱了地方政府热衷经济建设的积极性，把更多配置资源的空间留给了市场机制。

第二，促进了政府职能转变。财税改革的种种努力呼应了建设社会主义市场经济体制对于政府职能转变的要求，促进了政府职能逐步向公共服务、公共管理的方向转变。如国有资产管理体制改革，界定了政府"国有资产出资人"和"社会公共管理者"两种身份，实现了政府职能的"两个分离"，即国家依靠政治权力行使的社会管理者职能与国家凭借财产所有权行使的国有资产所有者管理职能分离，国家的国有资产管理职能与企业的日常经营职能分离；此外，政府预算管理制度改革、支出结构的优化与调整等都是规范和转变政府职能的有效举措。

第三，促进了市场体系的形成，强化了市场配置资源的主导地位。市场体系要求财税改革提供的是一整套全覆盖、规范、公平和高效的制度体系，这也正是财税改革不断为之努力奋斗的目标。以税收改革的历程为例，从区别不同所有制纳税，到统一税制；从内外有别到统一内外资所得说，财税改革在统一市场体系方面发挥了十分关键的作用。同样，财政支出的重点由经济建设转向民生，也内含尊重市场机制、更多让市场发挥配置资源主导作用之意。

第四，支持了市场微观经济主体发展，优化了经济发展环境。从基本制度建设到各类政策调整，财税改革促进了市场体系形成，优化了经济发展环境，直接和间接地支持了市场微观主体的发展，破解了企业改革与发展过程的一系列难题。如优化税收环境和公平税负，实施对大型企业转制和解决"企业办社会"问题的财政扶持，支持中小企业创新和发展，支持各类企业技术进步与创新；等等。

（三）财政自身职能得到了有效履行

30年来，财政在适应和支持市场经济体制的建设与完善的进程中，依托制度建设，有效履行了自身的基本职能，取得了卓有成效的成果。

第一，发挥了在国民收入分配中的统筹兼顾职能。分配是财政基本、首要的职能，而统筹兼顾、公平规范是财政履行这一职能的根本方针。30年来，财政通过改革，形成了收入稳定增长机制，越来越多地发挥出公平均衡、统筹兼顾的重要作用，在制度安排和支出结构调整中，兼顾了不同收入阶层、中西东部区域发展、城乡居民之间的公平，特别是从缓解社会矛盾、促进公平的角度，扩展基

本的公共产品及服务的覆盖面并逐步提升其水平，有效发挥了财政分配的统筹兼顾作用。

第二，突出了提供公共产品和公共服务职能。市场不可能自动实现经济社会的全面协调可持续发展，所以必须要求政府用适当的方式进行干预和补充。和市场失灵相对应而提出的政府应尽职责之中，非常突出的就是要从理财的角度，提供出那些市场不能有效提供的公共产品和公共服务：凡是不能由市场有效提供的公共产品和服务，必然要由政府来提供。只有这样，政府和市场形成合理的相辅相成的分工互补关系，才能有利于生产力的充分解放和社会总体效益和总体福利的最大化。30 年来，财政作为政府“以财行政”的主要手段，行市场难为不为之职能，紧密依托改革，突出公共产品和公共服务职能，弥补市场失灵和市场不足，有力支持了国家政权运转和社会经济全面协调发展。特别是为了服务和支持十六大以来党中央提出的重大指导方针和一系列重大战略目标，财政进一步明晰自身职能，陆续出台和正在继续探索一系列以保障人民群众生活需要和提高人民综合福利水平为目标的财税改革措施，积极服务于科学统筹发展和构建和谐社会大局。

第三，有效进行了总量与结构、发展与稳定等关系的调整与平衡。财政作为政府宏观调控的主要手段之一，其作用的发挥旨在保持经济的平稳和快速发展，实现社会总供给与总需求的平衡及其结构优化。1978 年改革开放之后，我国经济逐步实现从计划经济体制向市场经济体制的转变，我国政府在宏观调控中开始有意识地发挥市场机制的基础性作用，也开始注重使用财政政策工具调控经济运行，特别是注重财政政策的结构调整作用，取得了显著效果。特别是在 1993 年以来的 10 多年间，我国政府针对经济运行中出现的通货膨胀、经济过热，通货紧缩、经济偏冷，以及经济局部过热、结构性矛盾突出的三次较大波动，相机进行了三次大的财政政策调整，先后实行了适度从紧的财政政策、积极的财政政策和稳健的财政政策，通过税收、补贴、转移支付、国债等多种政策手段，有保有压，有促有控，尽可能去纠正市场调节的不足和缺陷，减少经济的波动和防范社会的震荡，推动了经济又好又快发展和增进了社会和谐。

（四）支持了其他改革，有力地促进了经济和社会事业的发展

30 年间，财政在自身改革取得重大成就的同时，也有力地支持了其他领域改革：如在农村改革方面，加大支持“三农”力度，建立了“四免除、四补贴”的强农惠农政策，即免除农业税、牧业税、特产税、屠宰税，对种粮、良种、农机购置、农资综合实行补贴，并建立健全了农村义务教育经费保障机制；在国有企业改革方面，加大支付改革成本的力度，支持国有经济战略重组，分离企业办

社会职能，促进了国有企业改革的顺利进行；此外，财税改革也有力地支持了金融、投资、外贸、价格等各项经济改革。

四、改革的主要经验

历经30年的中国财税改革，不仅取得了巨大的成就，而且积累了极其宝贵的经验。结合实践的发展，认真总结并充分运用这些经验，对于财税体制改革的进一步深化与完善具有重大意义。

（一）财税改革要坚持正确的方向

第一，要始终坚持市场化取向。从“计划经济为主，市场调节为辅”到“有计划的商品经济”，再到“国家调控市场，市场引导企业”，直到最终确立社会主义市场经济体制的改革目标，改革的市场化取向由“自发”转向“自觉”，市场在资源配置中的基础性作用不断加强。财税改革30年来，始终坚持市场化方向，不仅自身改革取得了巨大成就，也为社会主义市场经济体制的建立与完善做出了重要贡献。第二，要遵循“发展是硬道理”的要求。社会主义的根本任务是发展生产力。改革的目的是发展，指导改革、衡量改革的标准也是发展。财税改革30年，坚持以改革促发展，依托经济发展，配之以推进改革、健全制度、加强管理方面的种种努力，为“以财行政”提供了较好的基础和更大的空间，很好地体现了用发展的办法解决构建社会主义和谐社会中的矛盾和问题的方针。第三，要把有利于推进经济、政治、文化和社会建设的协调性放在首位。财税改革30年来，始终坚持把发展生产力、消除“瓶颈”制约、破解发展难题置于重中之重，把促进财力的总量与结构均衡、各类分配关系的协调作为核心，努力建立具有稳定与发展统一、总量与结构均衡、激励与约束兼容、直接调控与间接调控配合、开放度广、服务性强、权威性高的新型财政发展模式。

（二）财税改革关键在于建立规范的、可持续的制度体系

1978～1993年，以放权让利为核心的财税体制改革调动了地方、企业和个人的积极性，促进了经济发展。但是，这一时期的财税改革当属权宜之计，并未建立起规范的财税制度体系。1994年财税体制配套改革实现了重大突破，建立了富有中国特色的、适应社会主义市场经济要求的新型财税体制框架，奠定了规范

的财税制度基础。近年来，随着经济社会的发展，新型财税体制在运行过程中虽然不断得到调整与完善，包括所得税收入分享改革、出口退税负担机制改革，等等。改革的实践证明，财税体制改革必须着眼长远，着重建立规范的、可持续的制度体系，并要适应经济改革与发展的需要，不断调整与完善，不能局限于小修小补，要有大动作，该改革的及时改革，该调整的尽快调整，不能冒进，更不能等待。这是财税体制改革取得根本胜利的重要保证。

（三）财税改革要统筹兼顾，正确处理各方面的利益关系

统筹兼顾是中国共产党在长期革命、建设、改革实践中形成的一条宝贵经验，在不同的历史时期，曾被作为指导方针、工作原则发挥过重要作用。由于财政职能内在具有的政府干预色彩和“雪中送炭”、结构优化的属性，决定了财政是最适合运用统筹兼顾方法的宏观政策工具，责无旁贷地要承担起经济社会发展中的各项统筹兼顾目标，正确处理好各方面的利益关系。回顾30年财税改革的全过程，就是如何统筹兼顾中央与地方、国家与企业、国家与个人的利益分配关系的全过程，就是处理全局与局部、长远和眼前的利益关系的全过程。这是财税改革取得成功的重要保证，也是今后改革应坚持的基本原则。

（四）财税改革要正确处理“渐进”与“突变”的关系

我国的特殊国情决定了改革总体上只能走“渐进式”道路，以照顾各方面利益，协调各方面关系，降低改革的阻力与成本。改革初期，我国并未完全改造传统财政体制，而是从放权让利开始起步，通过放权让利逐步化解旧体制的矛盾和弊端，并打开进一步深化改革的空间。沿着这一改革路径，不仅有利于打破传统财政体制对地方、企业和个人的束缚，逐步引入竞争和激励机制，塑造多元利益主体，增强微观经济主体和宏观经济活力，而且可以降低改革阻力，有利于打开和扩大改革的突破口，保障改革的顺利推进。进入20世纪90年代以后，随着市场经济目标模式的确立，加之各方面利益关系的调整和思想观念的解放，人们对改革的认识和适应程度进一步提高，财税体制改革适时加大力度，于1994年推行了分税制改革及各项配套措施，实现了财税体制改革里程碑式的重大突破。当然，为了保证改革方案顺利出台，1994年分税制改革依然采取了“存量不动、增量调整”的“渐进式”改革路径，注重对既得利益的照顾，回避了改革过程中的一些矛盾，从而形成了较浓重的过渡色彩和缺陷，并在运行过程中不断显现出来，这需要我们通过深化改革加以完善。30

年改革的实践证明，结合中国国情，走“渐进式”改革道路，同时在渐进中审时度势争取可能的突变，是财税改革取得成功的战略策略保证。今后的财税改革要继续把握好这条要领，正确处理好“渐进”与“突变”的关系，渐进中要有突破，突破中也要注意处理好各方面关系，争取平滑过渡，避免大起大落，确保改革顺利推进。

（五）财税改革要有强有力的领导、科学的方案、各方的支持和精心的操作

以1994年财税体制改革为例，我国的财税改革之所以取得了重大成就，离不开以下四个方面的作用：一是强有力的领导。改革自始至终得到了中央领导的高度重视、大力支持乃至于亲临一线进行具体指导。二是科学的方案。在中央领导的直接指导下，财税部门认真制定了国家与企业分配关系、工商税制和分税制财政体制改革方案，既借鉴了国际经验，也考虑了中国的国情，体系完整科学，依据充分准确，操作简便可行，为改革的顺利实施奠定了基础。三是各方的支持。在分税制改革方案的形成与出台过程中得到了各省（直辖市、自治区）的配合，很多地区都对方案提出了积极的建设性的修改意见，也正是在各省（直辖市、自治区）支持和拥护下，方案得以最终通过和实施。在国家和企业分配关系以及工商税制相关改革中，同样得到了国家经贸委、国家体改委等有关部门，以及地方和企业的理解和支持。四是精心的操作。1994年财税改革方案从确定到实施，时间非常短暂。财税系统广大干部职工以高度的责任感，积极地投入到改革大潮中，齐心协力、夜以继日地工作，既坚持原则，又灵活变通，保证了各项改革的顺利实施。

五、改革的展望

改革无止境。今后，我们要按照党的十七大所提出的总体部署，“围绕推进基本公共服务均等化和主体功能区建设，完善公共财政体系。深化预算制度改革，强化预算管理和监督，健全中央和地方财力与事权相匹配的体制，加快形成统一规范透明的财政转移支付制度，提高一般性转移支付规模和比例，加大公共服务领域投入。完善省以下财政体制，增强基层政府提供公共服务能力。实行有利于科学发展的财税制度，建立健全资源有偿使用制度和生态环境补偿机制”，进一步将财税改革推向深入。

（一）以科学发展观为统领，继续坚持公共财政建设导向

公共财政理念的逐步深化与公共财政体系建设实践不断取得新成就的事实表明，无论是从理念上的“虚”，还是从制度建设上的“实”，公共财政建设的空间都十分巨大。今后，财政改革要以科学发展观为统领，不断丰富公共财政的理论内涵，在公共财政建设总的导向下，继续坚持正确的改革方向。其中，核心的一是继续坚持市场化方向，完善社会主义市场经济体制，充分认识和发挥公共财政在有效处理和把握政府与市场的分工关系方面的重要作用；二是继续坚持制度化建设方向，尽可能将财税改革的成果通过制度的方式加以确立和巩固，使政府理财行为规范地框定在制度约束之下；三是坚持自身职能的有效履行，发挥好财政在国民收入分配中的统筹兼顾作用，更好地为社会提供公共产品和公共服务，把“以财行政”的范围控制在市场难以作为的方面，真正履行政府应做之事、应为之举；四是坚持财政发展的公开透明方向，深刻领会公共财政与以民主法治为特征的政治文明的互动意义，健全财政决策民主机制，加强财政管理运行中的阳光与透明。

（二）依托分税制改革成果，进一步优化完善中央地方财政分配关系

按照贯彻落实科学发展观、全面加快小康社会建设步伐对财政工作提出的新要求新目标，中央与地方财政分配关系要重点围绕基本公共服务均等化和主体功能区建设，围绕促进经济发展方式转变做进一步的调整与优化。从改革措施上，今后，要依托分税制财政管理体制的已有成绩和改革大方向，着力做好以下几方面的工作：

第一，推动政府间事权划分，明晰界定各级政府的财政支出责任。健全中央与地方财力和事权相匹配的体制，进一步规范政府间财政关系。按照法律规定、受益范围、成本效率等原则，推动中央与地方事权划分，争取在关系民生的若干重大领域支出责任划分上取得进展。

第二，调整和规范中央和地方的收入划分。结合税制改革及逐步将预算外收入纳入预算管理等措施，按照财政收入的属性并兼顾发挥中央、地方两个积极性，合理配置税基、税权与收费权，促使地方政府专心致志于优化辖区公共服务与投资环境，促进统一市场形成与经济发展方式转变。在保持中央财政收入占全国财政收入比重相对稳定的前提下，按照各税种的宏观调控功能、税源的流动性和分布情况以及征管效率等因素，改革完善地方税体系。完善与事权相匹配的地方财力保障集中，增加地方税收收入，对体制做适度调整，尽量减少不必要的收

入上划和下转。

第三，加快形成统一规范透明的财政转移支付制度。优化转移支付结构，提高一般性转移支付规模和比例，分类规范专项转移支付，尽可能不增加专项转移支付项目。调整完善转移支付测算办法，加大对禁止开发与限制开发区域的转移支付力度。建立资源枯竭地区转移支付制度。

第四，完善省以下财政体制，强化省级财政调节区域内财力差异的责任，增强基层政府提供公共服务能力，促进辖区内基本公共服务均等化。鼓励和支持各地进行财政层级“扁平化”改革试验。同时，省级政府应尽快建立和加强规范的财政转移支付制度，并把税种和财力规模尽可能分解到县级，从体制上保证基层财政有比较充裕的财源基础，彻底解决基层财政困难问题。

（三）适应社会经济形势的变化，改革完善公共收入制度

这一领域制度改革与创新的出发点，是重在以公共收入制度改革推进政府职能转变，促进资源节约和环境友好的导向与行为，优化市场条件和经济发展环境，实现社会经济的全面协调可持续发展。其要点包括：

第一，研究将宏观税负稳定在适当水平。宏观税负反映纳税主体的整体税收负担。从财政支出的效率上讲，宏观税负也绝不是越高越好，需要结合经济结构的调整、财政支出的绩效、经济周期的变化以及政府公共管理任务的实际情况等诸多方面，稳定在一个适当的水平。

第二，加强税种结构的协同优化，有效发挥税收对市场经济的调控作用。已经存在的税种之间，尤其是个人所得税与企业所得税之间，增值税与消费税、营业税之间，要加强协同优化，从根本上防止税种之间的彼此冲突现象，从制度上堵塞漏洞。

第三，适应经济环境的变化，切实加快税制改革。完善高耗能、高污染、资源性产品的出口退（免）税政策，推动资源节约和环境保护。在统一内外资企业所得税和车船税制度、改革城镇土地使用税和耕地占用税的基础上，研究进一步统一内外资房地产税、城建税和教育费附加等税收制度，以统一税制，公平税负，促进城市建设和教育发展。推进资源税制改革，适当扩大资源税征收范围，完善资源税计征办法，实行从价和从量相结合的计征方法，以促进资源节约和环境保护，适当增加地方主要是中西部地区财政收入。完善消费税制度，研究将过度消耗资源和严重污染环境的商品纳入消费税征收范围。根据经济社会发展的需要，应适时开征社会保险税，以税收形式解决社会保障资金来源问题。择机开征物业税，强化税收对房地产市场的调控力度，努力实现十七大提出的“居者有其屋”的目标。同时，稳妥推进增值税转型及其后续改革，进一步完善个人所得税

制，探索改分类税制为综合与分类相结合。

第四，进一步完善地方税体系。我国现行地方税体系主要由营业税、所得税（与中央共享）和财产税构成，以营业税和所得税为主体税种，以财产税类为辅助税种。随着经济发展、体制演变、税制改革的不断深化和税收政策的调整，地方税制、税基结构发生了很大变化，因此地方税的主体税种也应尽快调整。根据我国实际，借鉴国际经验，营业税应在“局部调整、扩大税源”的基础上，继续作为地方税主体税种。同时，要逐步提高财产税在地方税体系中的地位，并培养成为主体税种。资源税也应成为重要的地方税源。

第五，强化政府非税收入的预算管理和征收管理。大力推进预算完整性改革，将公共收入全部纳入预算管理，预算内外资金统筹安排，透明地接受人大和公众的监督，实现真正严格的硬预算约束。与此相应，要加强政府非税收入的征收管理，把“收支两条线”原则落在实处，完善征收模式，保证政策法规规定的各项非税收入应收尽收，及时足额上缴国库或财政专户，防止隐瞒、截留、挤占、坐支和挪用政府非税收入。其中要重点规范土地收入管理，并在适当时机提高土地出让收入的统筹管理级次，建立全国土地收益储备基金，专项用于中长期的国土开发、整治等开支和稳妥解决失地农民的长期生产、生活问题。此外，进一步完善和规范企业国有资本收益管理办法，适当扩大收益收缴企业范围，同时，加快探索行政事业单位国有资产和资源性国有资产的收益管理模式及办法。

（四）继续深化预算管理改革，推动制度创新与完善

目前，我国建立公共财政体制的改革已进入预算制度改革进一步深化阶段，今后一个时期，应重点在以下四个方面下工夫：一是建立完整的政府预算体系。研究构建由公共财政预算、国有资本经营预算、政府性基金预算和社会保障预算组成的有机衔接的国家财政预算体系。规范非税收入管理，在清理整顿非税收入的基础上，将保留的收费、基金逐步全部纳入预算管理。各级政府的全部收入和支出，都应按照国家财政预算体系框架列入本级政府预算。二是建立编制科学、执行严格、监督有力、绩效考评、各环节有机衔接的预算管理机制。细化预算编制，提高年初到位率。建立预算执行与预算编制互动机制。调动各预算单位加强执行管理的积极性，将预算执行的主体责任落实到各部门，将监管预算执行的责任落实到财政预算管理和监督机构。强化基本数据信息统计、收支科目体系、支出标准、项目库、会计等各个方面的管理基础建设。转变和充实乡镇财政职能，充分发挥基层财政监管作用。三是推行预算支出绩效考评。加快建立预算支出的绩效考评机制，完善预算支出绩效考评指标体系，选择有关重点项目、民生项目，积极推行预算支出绩效考评试点。逐步建立绩效考评结果公开制度，提高绩

效考评的透明度。四是增强预算透明度。深化政府收支分类改革，建立统一规范、各级财政共同执行的政府收支科目体系。自觉接受人大监督，进一步扩大向人大报送部门预算的范围，逐步细化报送人大审议的预算。依法接受审计监督。按照《政府信息公开条例》的要求，及时公布财政收支统计数据，以及经人大审议通过的政府预决算、部门预决算和转移支付预算安排情况，公开财政规范性文件以及政策、发展规划等。

（五）优化财政支出结构，建立健全改善民生的长效机制

今后一个时期，要按照科学发展观的要求，以改善民生为重点，进一步调整和优化财政支出结构，为广大人民提供高质量的公共产品与服务。一是进一步加大对“三农”的投入，加快农村改革与发展。围绕促进粮食稳定增产、农业生产发展和农民增收，加大财政支农投入力度，逐步提高“三农”支出占财政支出的比重，建立健全财政支农资金稳定增长机制。继续完善农业补贴政策体系，形成多元化的支农投入格局，支持发展现代农业，提高农业综合生产能力。大力推进农村改革和制度创新，进一步强化农村发展的制度保障。二是切实增加教育投入，加快健全和完善义务教育体系，为城乡居民提供均等化的受教育机会，进而使他们获得均等化的就业机会和获取收入的能力，改变城乡居民因受教育程度不同而导致的城乡收入差距拉大局面。三是改进以基层财政为主安排公共卫生支出的制度，加大中央和省级政府在公共卫生支出中的比重，确保公共卫生支出足额到位。在支出安排上，要优先保证预防保健支出的需要，以增强卫生防疫系统处理重大疫情和突发事件的应变能力。四是进一步加大社会保障支出力度，加快建立健全完善的社会保障体系。目前的重点是，在完善“三条保障线”制度的基础上扩大社会保障覆盖面，尽快建立农村养老、医疗保险和最低生活保障制度，实现社会保障全覆盖。五是进一步加大对建立基本住房保障制度体系的支持力度，将城镇廉租房建设作为下一阶段的支持重点，为“居者有其屋”托底，促进社会稳定和谐。

（六）加强与改善财政政策调控，保持经济平稳较快发展

随着市场逐步成为我国经济运行的主导机制，政府宏观调控的运用将日益成为常态，对财政宏观调控的水平、能力也势必提出更高的要求。为此，如何应对复杂多变的国际国内形势，加强和货币、计划两大调控工具的配合，提高财政调控的主动性、及时性，兼顾总量平衡与结构调整，切实有效地行使财政宏观调控职能，将成为财政长期面临的课题。

当前，我国的宏观调控面临一些新的问题和挑战。美国次贷危机影响和国内经济周期规律相互作用，致使金融领域受到一定程度的直接影响，同时加大了我国实体经济下行风险。而经济一旦下滑，不仅会使企业陷入困境，实际失业率提高，增大节能减排压力，妨碍资源品价格改革和环保机制改革等制度创新活动。为抵御国际经济危机对我国的不利影响，我们要按照党中央、国务院的统一部署，实施积极的财政政策，加快基础设施、民生工程、生态环境建设和灾后重建，提高城乡居民特别是低收入群体的收入水平和社会保障，保持经济平稳较快发展。

回顾过去，展望未来，我们既对财税改革与发展30年的巨大成效感到自豪，又要清楚地意识到前行之路上的任重道远。改革永无止境，今后，适应全面建设小康社会、加快实现科学统筹发展的大局需要，在党中央、国务院的正确领导下，立足已有的制度与政策框架，保持财政指导理念的与时俱进，财税改革必将创造新的辉煌。

第一章

中央与地方分配关系的探索（1980～1993年）

1978年，党的十一届三中全会提出，要把全党的工作重心从以“阶级斗争为纲”的政治运动转移到经济建设上来。1979年中央工作会议，提出了“调整、改革、整顿、提高”的八字方针，拉开了经济体制改革的序幕。1978～1992年，是中国财政体制改革的探索阶段。以“分灶吃饭”为特征的财政体制改革，以放权让利为主线，逐步打破原来高度集中的财政管理体制，较大地调动了地方政府的积极性，促进了地方经济的较快发展，也为经济社会其他方面的改革创造了条件。从1980年实行“分灶吃饭”到1985年实行“财政大包干”，经过反复思考和比较总结，党和国家对经济体制改革的认识在不断深化，对分税制问题的认识也在不断深化。1992年6月中国开始实施分税制财政体制改革的试点，1992年10月，党的“十四大”明确提出了建立社会主义市场经济体制的目标，为建立适应社会主义市场经济的财政管理体制框架打下了基础。

第一节　1978年之前统收统支的财政体制

新中国成立初期，实行的是统收统支、高度集中的管理体制。“一五”时期，实行的是划分收支、分级管理、侧重集中的管理体制，以后，虽然变化较多，但总地说，实行的是总额分成，一年一定的办法。这种体制存在的问题主要是收支和分成比例一年一定，地方增收和节支，虽然当年得到一定好处，但第二年又重新核定收支和分成比例。在这种情况下，地方无法在一定时期内根据自己的实际

情况统筹安排财力和各项建设事业，难以调动增收节支的积极性。十一届三中全会以后，为了调动中央和地方两个积极性，从1980年起对财政体制进行了三次较大的改革。①

一、统收统支财政体制的历史背景

中华人民共和国成立以后，在财政体制改革方面一直进行着不懈的探索和创新。1950年，鉴于新中国成立初期百废待兴而财力薄弱的现状，我国建立了高度集中的“统收统支”财政体制。在第一个五年计划（1953～1957年）期间，为了发挥地方的积极性，实行了划分收支、分级管理的财政体制，在集中的前提下给予地方一些财政权限；在“大跃进”期间（1958～1960年），对财权和财力下放，实行以收定支的财政体制；进入经济调整时期，为了适当集中财权财力，实行收支下放，计划包干，地区调剂，总额分成，一年一变的财政体制。1968年，在社会经济秩序混乱的情况下，曾一度恢复高度集中的收支两条线体制；1971～1973年，适应经济体制“大下放”，曾实行收支“大包干”体制；1974～1975年又将“大包干”财政体制改为“收入按固定比例留成（即地方所负责组织的计划收入中，按一定比例提取归地方的财力，当时称旱涝保收），超收部分另定分成比例，支出按指标包干”的财政体制；1976年，为了改变中央财政因缺乏足够的调剂能力，又改行“收支挂钩、总额分成”的办法。但是，1976年以前财政体制变动中的多次探索，一直没有有效改变财政体制的“高度集中”特征和形成相对稳定的体制模式。

二、统收统支财政体制的弊端

新中国成立以后建立的统收统支的财政体制，缓解了新中国成立初期百废待兴与国家财力分散薄弱的矛盾。但是，这种高度集中的财政体制在促进社会生产力持续发展、调动地方财政增收积极性等方面存在着种种弊端。

（一）统收统支，统得过死——压抑地方积极性

新中国成立以后至“分灶吃饭”改革以前，财政体制的基本特征是集中和集

① 财政部地方预算管理司，《关于1980年以来财政体制改革情况的汇报》1993年2月9日。

权。这种高度集中的财政管理体制，从根本上讲是由计划经济体制下社会资源配置方式决定的。统收统支的财政体制与运行机制在社会主义经济建设规模不断扩大、经济关系日趋复杂、人民物质文化生活需求不断提高的新形势下，存在着一定的弊病。权力过分集中，政府职能膨胀，分配上统得过多、管得过死，压抑了各地区、各部门及各单位的积极性、创造性，不利于社会生产力的长期持续发展。

（二）"大锅饭"体制鞭打快牛，养懒汉——"会哭的孩子有奶吃"

在"大锅饭"体制下，地方能从财政收入的增长部分中得到的好处很少，甚至出现了"鞭打快牛"的现象，财政收入增长越多，向中央的上缴也越多。一些财政收入增长小的地方增收的积极性很小，平均主义盛行。向中央诉苦越多的地方，得到的财政支持也越大，所谓"会哭的孩子有奶吃"。这种体制挫伤了地方财政增收的积极性，却"鼓励"地方不去增加财政收入，而向中央"哭穷"。

（三）1978年刮起的"洋跃进"风潮

由于经济指导思想上对于十年动乱造成的严重后果估计不足，长期以来存在的"左"倾错误未得到认真清理，从1978年开始，在国民经济迅速恢复的同时，出现了求成过急的新失误，史称"洋跃进"。不断追加基本建设投资，扩大国外引进规模，在未经充分论证和综合平衡的情况下，引进了22个耗能大的项目；对职工奖金的发放范围和标准失控。这加剧了长期存在的积累与消费、农、轻、重以及工业内部等重要国民经济比例关系的失调，引发并加重了财政困难。

第二节　财政包干体制的演变（1980～1993年）

从1980～1993年，我国财政包干体制的演变一共经历了三个阶段，即：1980年的"划分收支、分级包干"财政管理体制改革；1985年的"划分税种、核定收支、分级包干"财政管理体制改革；1988～1993年多种形式的包干制财政管理体制改革。前两个阶段的财政管理体制改革强调的是中央、地方财政的分成；第三阶段的财政管理体制改革更加突出财政收入的增量变化。总体来看，这

三个不同历史阶段的变革在形式上是逐步向分税制靠拢①，见表1-1。

表1-1　新中国成立以来中国财政体制历史演变

体制类型	年　份	体制形式
财政包干体制	1980～1984	划分收支，分级包干财政体制
	1985～1987	划分税种，核定收支，分级包干财政体制
	1988～1993	多种形式的财政包干体制
分税制试点	1992	在九省市试行分税制财政体制（五五分税）
分税制财政管理体制	1994年以后	分税制财政体制

资料来源：姜永华著：《中国分税制——改革进程中的重大制度创新》（即将出版）。

一、“划分收支、分级包干”的财政体制改革（1980年）

党的十一届三中全会以后，财政体制作为改革的突破口先行一步，国务院颁布了《关于实行“划分收支、分级包干”财政管理体制的暂行规定》，这是新中国成立以来一次比较重要的改革。它一改过去“一灶吃饭”为“分灶吃饭”，明确了各级政府的财权和事权以及权利和责任，调动了各级政府当家理财、增收节支的积极性。②

（一）为什么要“划分收支、分级包干”

财政体制从“大锅饭”变成“分灶吃饭”，是有多方面原因的。1978年以前，我国一直实行统收统支的财政体制，它在我国大规模工业化建设初期，对于集中全国的人力、物力、财力进行重点建设，无疑发挥了巨大的作用，建立了历史功绩。但是历史车轮走到了1978年，这种体制的弊端已经越来越明显，迟滞了我国社会主义经济的发展。同时，由于时代发展的原因，如1978年前后的“洋跃进”，我国经济发展出现了失误，要制止经济上的冒进，就必须分清中央和地方财政的责权范围，这些也要求财政体制发生变革。

（二）财政体制改革成为经济体制改革的突破口

在改革初期，我国是高度集中的计划财政，作为计划体制下资源配置的枢

① 项怀诚主编：《中国财政50年》，中国财政经济出版社1999年版，第344页。
② 姜永华著：《中国分税制——建立与完善适合国情的财政体制》，中国财政经济出版社2008年版。

纽，财政控制了绝大部分经济资源。把财政改革作为我国经济体制改革的突破口，能够在维护国民经济基本运转的同时，打破旧体制建立新体制，使体制内的资源和体制外的资源进行组合。十一届三中全会以后，党中央提出对经济体制逐步进行全面改革，并要求以扩大地方和企业的财权为起点，以财政体制改革为突破口，先行一步。

1. 十一届三中全会对财政体制改革的要求

1978年12月18日，中国共产党十一届三中全会在北京隆重召开。全会提出"要对经济管理体制和经营管理方法着手认真的改革"，"现在我国经济管理体制的一个严重缺点是权力过于集中，应该有领导地大胆下放，让地方和工农业企业在国家统一计划的指导下有更多的经营管理自主权"。要扩大地方和工农业企业的经营管理自主权，财政就必须放权让利，根据新的经济形势对原来的体制进行改革，使财政体制与经济改革开放相适应。

2. 1979年中央工作会议的决定

1979年4月，中央召开了中央工作会议，中央正式提出了对国民经济进行"调整、改革、整顿、提高"的八字方针。提出计划经济集中过多，统得过死；财政统收统支体制，物资上统购包销，外贸上统进统出，"吃大锅饭"的思想盛行，限制和束缚了中央部门、地方、企业和职工个人的积极性、主动性和创造性。强调"这种情况必须坚决加以改变"。李先念代表中共中央在大会上做了《调整国民经济，改革经济管理体制》的重要讲话，在财政体制改革方面，他提出"中央和地方以至企业的权限究竟如何划分，怎样才能更有利于用经济的办法管理经济，都要做出明确的规定。在进行这些局部改革的同时，要认真调查研究，搞好试点，作好准备，提出比较全面的改革方案，经中央批准后，到条件成熟时再着手进行"①。根据这次会议精神，对地方进行放权让利财政体制改革的思路基本形成。

（三）"划分收支、分级包干"的探索

1970年，国务院提出的《第四个五年计划发展纲要（草案）》中，就对经济体制改革提出了一个比较全面的设想。为了充分调动地方的积极性，中央决定把大部分企业、事业单位下放到地方管理。与此相适应，财政管理体制也要进行比

① 李先念：《在中央工作会议上的讲话》，载于《李先念文选（一九三五——一九八八年）》，人民出版社1989年版，第372～374页。

较大的改革，提出了收支大包干。1976年“文化大革命”结束后，我国开始“分灶吃饭”财政体制改革的探索。时任财政部部长的王丙乾认为：“把现在统收统支的办法改为划分收支、分级包干的办法，目的是为了更好地按照统一领导、分级管理和大权独揽、小权分散的原则，明确划分中央和省、市、自治区的财政收支范围和管理权限，充分发挥中央和地方两个积极性，做到各行其职，各负其责。”①

1. 1977年江苏省包干制探索

根据《“四五”纲要》提出的经济管理体制改革原则，1976年11月11日，余秋里、谷牧副总理主持讨论了江苏省财政、物资管理体制改革问题。江苏省计委和一机部、财政部、国家物资总局负责同志参加了会议。会议决定从1977年开始在江苏试行比例包干。

江苏包干办法的主要内容有：（1）根据江苏省1976年决算口径，参照历史上该省财政总支出占财政总收入的比例，确定一个收入上缴、留用的比例，一定四年不变。（2）上缴国家的部分由国家安排；留给地方的部分，由地方根据中央的方针和该省的实际情况统筹安排，多收多支，少收少支，自求平衡。（3）除特大自然灾害等重大变化外，上缴和留用的比例一般不作调整。（4）年度执行过程中，如企事业单位隶属关系有变动，在年度决算时，通过上缴或补助办法另行结算。（5）实行这种体制后，中央各主管部门对于应当由地方安排的各项事业，不再归口安排支出，也不再向地方分配财政支出指标，但江苏省财政预算要报国家审批。（6）考虑到当时国家财政平衡较紧的情况，经财政部和江苏省共同商定，1977年暂按上缴58%、留用42%的比例执行，1978年至1980年按上缴57%、留用43%的比例执行。

在1978年全国计划会议期间，经有关方面商定，又对江苏省财政包干做了部分调整，适当缩小财政包干范围，并相应降低江苏财政收入留用比例。即从1978年起，基本建设投资中，地方安排的产品主要为全国服务的项目、进口装置配套项目和地方军工项目的投资；挖潜改造资金中为全国服务的短线产品措施费、出口产品措施费和军工产品动员措施费；新产品试制费中除由地方安排的项目和资金外，由中央各主管部包括国家科委专项补助和军工各部安排的项目和资金，都不再由江苏省实行包干。今后有关这方面的任务，包括计划确定以后追加的为全国服务的任务在内，和其他地区一样，根据国家生产建设任务的需要和可能，项目由各主管部门商同地方安排，资金从分配给中央各主管部门的指标中通

① 《当前财政工作几个问题》（1976年11月13日），载于《王丙乾论财政》（上卷），中国财政经济出版社1994年版，第44页。

过财政部划拨。上述包干范围调整以后，相应调整江苏财政收入的留缴比例。从1978 年起，按上缴 61%、留用 39% 的比例执行。

江苏省包干体制的主要特点是，按收支总数确定比例包干，几年不变，这是财政体制改革迈出的重大一步。由于实行比例包干，几年不变，地方自主权扩大了，可以统筹安排本地区的支出，改变了长期以来由中央各部门下达指标的做法，在条块关系上，把过去的以“条条”为主改变为以“块块”为主，从而调动了地方当家理财的积极性，也避免了一年一度在预算指标上争多论少的矛盾。

2. 1978 年在部分省份试点

为了进一步调动增产增收的积极性，满足社会主义建设资金的需要，1978年，国务院批准在 10 个省、市试行“增收分成，收支挂钩”。其主要内容是：地方预算支出，仍同地方负责组织的收入挂钩，实行总额分成；地方预算收支指标以及中央和地方的收入分成比例，仍是一年一定；地方机动财力的提取，按当年实际收入比上年增长部分确定的分成比例计算。就是说，实行这种办法，地方的正常开支部分仍由总额分成取得，地方的机动财力与地方预算收入增长部分挂起钩来，多增长可以多得机动财力。从当时情况来看，这种体制不失为一个较好的办法。

（四）“划分收支、分级包干”财政体制改革的内容

1980 年 2 月，国务院颁发了《关于实行“划分收支、分级包干”的财政管理体制的暂行规定》，决定从 1980 年起实行“划分收支、分级包干”的财政管理体制的改革。为贯彻执行国务院的文件精神，财政部下发了《关于颁发实行“划分收支、分级包干”财政管理体制若干问题的补充规定的通知》，这次改革的主要内容见表 1－2：

表 1－2　　1980 年“划分收支、分级包干”体制确定情况

体制形式	地　区
固定收入比例分成	河北、辽宁、黑龙江、山东
调剂收入分成	山西、浙江、安徽、河南、湖南、湖北、四川、陕西、甘肃
定额补助	吉林、江西
民族地区财政体制	内蒙古、广西、西藏、宁夏、新疆、贵州、云南、青海
特殊体例	广东、福建
总额分成办法	北京、天津、上海

资料来源：姜永华著：《中国分税制——建立与完善适合国情的财政体制》，中国财政经济出版社 2008 年版。

1. “划分收支”

明确划分中央和地方财政的收支范围。中央财政的固定收入包括：中央所属企事业单位的收入、关税收入和中央的其他收入。地方财政的固定收入包括：地方所属企事业单位的收入、盐税、农业税、工商所得税、地方税和地方的其他收入。中央财政的支出包括：中央级的基本建设投资拨款，中央企业的流动资金、挖潜改造资金和新产品试制费，地质勘探费，国防战备费，对外援助支出，国家物资储备支出，中央级的文教卫生科学事业费，农林、水利、气象等事业费，行政管理费，国外借款和国库券的还本付息支出以及中央级的其他支出。地方财政的支出包括：地方的基本建设投资拨款，地方企业的流动资金、挖潜改造资金和新产品试制费，工业、交通、商业部门的事业费，城市维护费，人防费，城镇人口下乡经费，文教卫生科学事业费，抚恤和社会救济费，行政管理费以及地方的其他支出。

还有一部分开支不宜实行包干，在年初由中央掌握，在执行过程中，按照国家计划安排和具体情况通过追加预算，向地方专项拨款。这些专项拨款的支出有：部分地方的基建项目（即中央各主管部门与地方协商安排的基本建设项目）拨款、特大自然灾害救济费、支持经济不发达地区的发展资金、军工部门动员措施费和新产品试制费、用中央集中的企业折旧基金安排的挖潜改造资金、战备支前费、难民安置费、边境建设事业补助费、特大抗旱防风补助费等。

2. “分级包干”

按照上述划分收支的范围，以 1979 年财政收支预算执行数为基础，经过适当调整以后，计算确定地方财政收支的包干基数。基数确定以后，地方的财政支出首先用地方的固定收入和固定比例分成收入弥补，如有多余，上缴中央，如有不足，则用调剂收入弥补。如果固定收入、固定比例分成收入、调剂收入全部留给地方，仍不足弥补地方支出的，则由中央财政按差额给予定额补助。

3. 一定“五年不变”

地方的上缴比例、调剂收入分成比例和定额补助数核定以后，原则上五年不变。地方在划定的收支范围内，多收了可以多支，少收了要少支，自求收支平衡。地方每年的各项支出，均由各地根据国民经济计划的要求和自己的财力情况统筹安排，中央各部门不再下达支出指标。在预算执行过程中，除遇有特大自然灾害中央可以酌情补助，国家采取的一些重大措施中央规定可以另行解决的部分，以及企事业单位上调下划以外，均不再调整地方的包干基数或补助数额。

4. 江苏省固定比例包干办法不变

在1977年包干制试点基础上，这次全国财政体制改革，江苏省继续试行固定比例包干办法，但对包干范围和留交比例作了适当调整。由于当初财政收支平衡情况较紧，1977年暂定上交58%，留用42%；1978～1980年上交57%，留用43%。这个办法执行一年后，由于为全国服务的建设项目，江苏省难以承担，又调整了包干范围和留交比例，改为上交61%，留用39%。从1981年起，改按"划分收支、分级包干"的办法执行。

5. 广东和福建实行特殊体制

为发挥广东、福建两省靠近港澳，便于引进外资发展外贸，1980年对这两个省实行了大包干的特殊照顾体制，即：广东省实行"划分收支，定额上交"；福建省实行"划分收支，定额补助"。在收支划分上，财政收入方面，除中央直属企业、事业单位的收入和关税划归中央外，其余收入均作为地方收入；财政支出方面，除中央直属企事业单位的支出归中央外，其余的支出均作为地方支出。在确定包干基数和特殊包干办法方面，以这两个省1979年财政收支决算数字为基数，确定一个上交或补助的数额，一定五年不变。执行中收入增加或支出结余全部留归地方使用。

6. 民族自治地区

民族自治地区（包括青海、云南、贵州三省）也按"划分收支、分级包干"的办法执行，但给予较多的照顾。这个办法保留了原来对民族自治区所规定的某些特殊照顾，如民族自治区预算中安排的预备费按总支出的5%计算，比一般地区高2%，自治州的预备费按总支出的4%，自治县的预备费按总支出的3%计算；给民族自治区按上年经费性支出决算计算的5%作为民族机动金，用于解决少数民族地区经济文化事业的需要；对民族自治区增加一笔少数民族地区补助费，以解决特殊性开支，用于民族宗教上层人士的生活补助等。这些特殊照顾均纳入了地方预算包干范围之内。除此之外，新体制还做了两条新的规定，一是对民族自治区的补助数额由过去的一年一定改为一定五年不变，五年内收入增加部分全部留给地方；二是中央预算对民族自治区的定额补助数额，每年递增10%。这一新规定，使民族自治地区的财力迅速增加。为了帮助边远地区、革命老根据地和经济基础比较差的地区发展生产建设，改变农业生产基本条件，改善人民的物质文化生活，新体制中还明确，根据国家财力的可能，设立一笔支援经济不发达地区的发展资金，由中央专案拨款，有重点地使用。

（五）“划分收支、分级包干”的成效

1980年“划分收支、分级包干”的财政体制改革，是中国改革开放之后对传统的统收统支财政体制进行的一项重大改革，它调动了地方和企业的生产积极性，支持了价格、工资、外贸、金融等其他领域的配套改革，促进了中国财政体制的进一步发展。

1. 改变了高度集中的财政体制

从新中国成立后至“划分收支、分级包干”改革前，中国在相当长的时期内基本上保持着高度集中的财政体制。虽然在有些时期对地方政府下放一些财权和财力，但都是在特定的情况下的短期行为，是集权前提下有限的放权，不是规范化的分权。这种高度集中的财政体制与运行机制，在社会主义经济建设规模不断扩大、经济关系日趋复杂和人民物质文化生活需求不断提高的新形势下，抑制了地方的积极性和创造性，不利于生产力长期持续发展。1980年“分灶吃饭”财政体制的改革，打破了高度集中的财政体制，在收支结构、财权划分和财力分配等方面，都发生了很大变化。由“吃大锅饭”改为“分灶吃饭”，财力的分配由“条条”为主改为“块块”为主，分成比例和补助数额由一年一定改为五年一定，事权与财权、权利与责任比较统一。

2. 增强了地方政府的责任感

划分收支，自求平衡，不仅提升了地方政府的权力，同时也加重了其责任感，促使地方各级政府加强对财政工作的指导，努力挖掘本地区的生产、物资和资金的潜力，节约地、有重点地安排和使用资金，提高资金的使用效果，不断增加财政收入，改变了领导乱点头、乱批条的做法。

3. 扩大了地方财政的自主权

“划分收支、分级包干”扩大了地方财力的自主权，使地方有了发展本地区生产的内在经济动力和能力。地方政府会主动为本地的企业发展创造宽松和良好的环境，扶持乡镇企业、私营企业、外资企业等非国有经济成分或非公有制经济成分的发展，使“体制外经济”比重上升，造成了市场主体多元化格局。

4. 促进了经济和社会发展

1980年是我国第六个五年计划时期，财政体制改革充分调动中央地方两个

积极性，增加了企业活力，促进了工农业生产增长，“六五”计划期间，工农业生产总值平均每年增长 11%，其中工业生产总值平均每年增长 12%，农业生产总值平均每年增长 8.1%[①]，是新中国成立以来最快的时期。

二、“划分税种、核定收支、分级包干”的财政体制改革（1985 年）

1980 年实行的“划分收支、分级包干”的体制 1984 年到期。从 1984 年第四季度开始，实行了利改税的第二步改革，企业上缴国家的收入，改以税收的形式上缴，财政体制也要作相应的改革，从 1985 年起，把“划分收支、分级包干”的办法，改为“划分税种、核定收支、分级包干”的办法，并继续实行一定五年不变。[②]

（一）1985 年财政体制调整的原因

作为中国改革开放之后对传统财政体制进行的一次重大改革，“划分收支、分级包干”曾在一定程度上适应了中国经济发展的需要。但它只是经济体制改革过程中财政管理体制的一种过渡体制。随着中国经济体制改革的深入，必然要对其进行调整。1984 年 10 月，十二届三中全会《中共中央关于经济体制改革的决定》提出了进一步完善税收制度，改革财政体制的任务。作为对财政体制的进一步完善，1985 年财政体制调整有着重要的历史意义。

1. “划分收支、分级包干”出现的问题

1980 年“划分收支、分级包干”的财政体制改革，调动了地方和企业的生产积极性，支持了价格、工资、外贸、金融等其他领域的配套改革，促进了中国财政体制的进一步发展。但这种体制也存在与进一步深化经济体制改革相矛盾的问题，需要不断调整完善。它加大了中央财政的支出，助长了地方保护主义并且与经济体制改革不协调。

2. 新改革背景的变化

1984 年 10 月，十二届三中全会《决定》中提出了进一步完善税收制度，改革财政体制的任务。“划分税种，核定收支，分级包干”财政体制是在“利改税”基础上实施的，即按税种划分中央与地方各级政府收入（但还未实质性触及

---

① 宋新中主编：《当代中国财政史》，中国财政经济出版社 1997 年版，第 442 页。
② 姜永华著：《中国分税制——建立与完善适合国情的财政体制》，中国财政经济出版社 2008 年版。

行政隶属关系的因素），在形式上向分税制有所靠拢。[①]

（二）"划分税种，核定收支，分级包干"的实施

为了落实党的十二届三中全会的决定，并鉴于1980年起实行的"划分收支、分级包干"的财政体制原定五年已经到期，特别是实行两步利改税后企业上缴国家的利润为以所得税、调节税的形式上缴，国家与企业之间的财政分配形式已经发生了很大变化，国务院决定从1985年起对各省、自治区、直辖市实行"划分税种，核定收支，分级包干"的财政体制。

1. 收支是怎样划分的。

"划分税种，核定收支，分级包干"的财政体制的基本原则是：在总结前几年实行的财政管理体制经验的基础上，存利去弊，继续坚持"统一领导、分级管理"，进一步明确各级财政的权力和责任，做到权责结合，以求充分发挥中央和地方两个积极性。改革的主要内容见表1－3：

表1－3　　1985年"划分税种、核定收支、分级包干"体制确定情况

体制形式	地　区
总额分成	北京、天津、河北、山西、辽宁、沈阳、大连、哈尔滨、上海、江苏、浙江、安徽、山东、河南、武汉、湖南、重庆
定额上解	黑龙江
定额补助	吉林、江西、陕西、甘肃、湖北、四川
民族地区财政体制	内蒙古、广西、西藏、宁夏、新疆、贵州、云南、青海
特殊体例	广东、福建

资料来源：姜永华著：《中国分税制——建立与完善适合国情的财政体制》，中国财政经济出版社2008年版。

（1）按第二步利改税的税种设置划分各级财政收入。

中央与地方基本按利改税后的税种划分收入，分为中央财政固定收入、地方财政固定收入及中央和地方共享收入。中央财政固定收入有：中央国营企业的所得税、调节税；铁道部和各银行总行、保险总公司的营业税；军工企业的收入；中央包干企业的收入；中央经营的外资企业的亏损；粮、棉、油超购加价补贴；烧油特别税；关税和海关代征的产品税、增值税；专项调节税；海洋石油、外资合资企业的工商统一税、所得税和矿区使用费；国库券收入；国家能源交通重点建设基金；其他收入。石油部、电力部、石化总公司、有色金属总公司所属企业的产品

① 项怀诚主编：《中国财政50年》，中国财政经济出版社1999年版，第344页。

税、营业税、增值税，以其70%作为中央财政固定收入。地方财政固定收入包括：地方国营企业的所得税、调节税和承包费；集体企业所得税；农牧业税等。中央和地方财政共享收入有：产品税、营业税、增值税（这三种均不含石油部、电力部、石化总公司、有色金属总公司四个部门所属企业和铁道部以及各银行总行和保险总公司交纳的部分）；资源税；建筑税；盐税；个人所得税；国营企业奖金税；外资、合资企业的工商统一税、所得税（不含海洋石油企业交纳的部分）。

（2）按隶属关系划分各级财政支出。

中央财政支出主要包括：中央基本建设投资、国防、外交及中央级教科文卫事业费支出等。地方财政支出主要包括：地方经济建设支出及地方教科文卫事业费支出。对于不宜实行包干的专项支出，如特大自然灾害救济费等，由中央财政专案拨款，不列入地方财政支出包干范围。

（3）区分不同情况实行上解、分成、补助。

各省、自治区、直辖市，划分财政收支范围后，凡地方固定收入大于地方支出的，定额上解中央；地方固定收入小于地方支出的，从中央、地方共享收入中确定一个分成比例，留给地方；地方固定收入和中央、地方共享收入全部留给地方，还不足以相抵其支出的，由中央定额补助。收入的分成比例和上解、补助的数额确定以后，一定五年不变。地方多收入可以多支出，少收入就要少支出，自求收支平衡。为适应经济体制改革中变化因素较多的情况，有利于处理中央与地方之间的关系，在1985年和1986年两年内，除了中央财政固定收入不参与分成以外，把地方财政固定收入和中央、地方财政共享收入加在一起，同地方财政支出挂钩，确定一个分成比例，实行总额分成。

2. 广东和福建继续实行大包干。

3. 对5个民族自治区和云南、贵州、青海三省的特殊照顾，继续维持不变。

三、多种形式的包干制（1988～1993年）

1986年以后，受多方因素的影响，财政收入占国民收入的比重大幅下滑，中央财政收入占全国财政收入的比重不断下降，中央财政连年出现较大的赤字。财政体制存在两个尤为突出的问题：一是经过几年的下放财权，原来上解收入较多的沿海地区有的发生了财源转移，地方上解的收入不足以抵补中央对地方的补助，而中央负担的支出有增无减；二是一些上解比例较大的地区，由于留成比例小，不能充分调动组织收入的积极性。[①] 为此，按照“先调动地方组织收入的积极性，在地方财政收入增长以后，中央再从收入增量中多拿一些”的思路，开始

① 姜永华著：《中国分税制——建立与完善适合国情的财政体制》，中国财政经济出版社2008年版。

实行多种形式的地方财政包干体制。1988 年 7 月 28 日，国务院发布了《关于地方实行财政包干办法的决定》，要求从 1988 年开始实行地方包干。

（一）多种形式的包干制是怎样出台的

1988 年实行财政包干体制，与农村实行联产承包责任制有着很大关系。作为财政包干和分税制改革的亲历者，国家税务总局原副局长许善达对当时的情况做了详细介绍：

为什么采取包干制呢？当时，国家从农村承包开始改革并取得了很大成功。很多人就主张，农村既然能够成功，城市也搞承包。这种主张在 1986 年、1987 年很盛行。人们认为，过去我们农产品不够、粮食少，大肉吃不上，现在一改革，粮食也多了，农民收入也增加了，城市的农产品供给也多了。所以，城市也得用承包制。于是，就主张中央与地方之间承包，就是财政分税，收入分配承包。国家和企业承包，即每个企业跟政府签订承包合同，在承包合同上规定交多少税。这种意见在当时成了主流，特别是企业承包。当时的代表企业就是首都钢铁公司。那时，在首钢工厂门口有一面大的影背墙，上面写着“承包为本”四个字。①

（二）包干制的形式多种多样

1988 年实行的财政包干主要是在原定财政体制的基础上，对包干办法做了改进，其中规定，全国 39 个省、自治区、直辖市和计划单列市，除广州、西安两市财政关系仍分别与广东、陕西两省联系外，对其余 37 个地区分别实行不同形式的包干办法见表 1－4。

表 1－4　　1988 年实行多种形式的财政包干体制情况

体制形式	地区
收入递增包干	北京、河北、辽宁、沈阳、哈尔滨、江苏、浙江、宁波、河南、重庆
总额分成	天津、山西、安徽
总额分成加增长分成	大连、青岛、武汉
上解额递增包干	广东、湖南
定额上解	上海、山东、黑龙江
定额补助	吉林、江西、福建、陕西、甘肃、海南、内蒙古、广西、贵州、云南、西藏、青海、宁夏、新疆、湖北、四川

资料来源：姜永华著：《中国分税制——建立与完善适合国情的财政体制》，中国财政经济出版社 2008 年版。

① 《许善达谈财税改革 30 年：从财政包干到分税制》，载于《第一财经日报》2008 年 8 月 18 日。

1. 收入递增包干

收入递增包干的主要内容是：以1987年决算收入和地方应得的支出财力为基数，参照各地近几年的收入增长情况，确定地方收入递增率（环比）和留成、上解比例。在递增率以内的收入，按确定的留成、上解比例，实行中央与地方分成；超过递增率的收入，全部留给地方；收入达不到递增率，影响上解中央的部分，由地方用自有财力补足。实行收入递增包干的有十个地区：北京市、河北省、辽宁省（不包括沈阳市和大连市）、沈阳市、哈尔滨市、江苏省、浙江省（不包括宁波市）、宁波市、河南省、重庆市。

2. 总额分成包干

总额分成包干办法的主要内容是：根据前两年的财政收支情况，核定收支基数，以地方支出占总收入的比重，确定地方留成和上解中央比例。实行总额分成包干办法的有三个地区：天津市、山西省和安徽省。

3. 总额分成加增长分成包干

总额分成加增长分成包干办法的主要内容是：在"总额分成包干"办法的基础上，收入中上年增长的部分，另加分成比例，即每年以上年实际收入为基数，基数部分按总额分成比例分成，实际收入比上年增长的部分，除按总额分成比例分成外，另加增长分成比例。实行总额分成加增长分成包干办法的有三个地区：大连市、青岛市和武汉市。

4. 上解额递增包干

上解额递增包干的主要内容是：以1987年上解中央的收入为基数，每年按一定比例递增上交。实行上解额递增包干办法的有两个地区：广东省和湖南省。

5. 定额上解

定额上解的主要内容是：按原来核定收支基数，收大于支的部分，确定固定的上解数额。实行定额上解办法的有三个地区：上海市、山东省和黑龙江省。

6. 定额补助

定额补助的主要内容是：按原来核定的收支基数，支大于收的部分，实行固定数额补助。实行定额补助办法的有十六个地区：吉林省、江西省、陕西省、甘肃省、福建省、内蒙古自治区、广西壮族自治区、西藏自治区、宁夏回族自治区、新疆维吾尔自治区、贵州省、云南省、青海省、海南省、武汉市、重庆市。

第三节 包干制的评价

作为调整中央与地方分配关系的一项重要改革，财政包干制既发挥了积极的功效，也存在着种种的弊端和缺陷。一方面，它调动了地方增收节支的积极性，促进了财政收入的增长和国民经济的稳步发展；另一方面，它助长了地区重复建设和经济封锁，影响了社会资源的有效配置，削弱了财政的宏观调控能力，使得“两个收入”比重严重下滑，中央财政困难的问题没有从根本上得到解决。

财政部财政科学研究所所长贾康对包干制有这样的评析：

作为一种过渡性的财政制度，财政包干制的存在有其必然性。这种体制在改革开放前期发挥了在传统体制上打开渐进改革突破口，为后续许多方面改革提供操作空间的作用，同时扩大了地方政府财权，调动了地方政府理财和发展地区经济的积极性。在“多劳多得”的刺激下，广东、浙江等沿海地区经济迅速崛起。但另一方面，包干制与“条块分割”地按照行政隶属关系控制企业的旧体制相结合所造成的弊端也在日益显露。

财政部原地方司司长姜永华在她所著的《中国分税制》一书中，对财政包干体制有这样的评价：

从 1980 年开始实行的财政包干体制，是我国财政体制的一次重大改革，实行财政包干制是与我国的体制基础和当时的政治经济模式相适应的，是财政体制改革在摸索阶段的一种现实选择。

一、包干制的作用和功效

首先，包干制改变了财权高度集中的状况，扩大了地方财政的自主权，调动了地方各级政府当家理财的积极性。

其次，财政体制一定五年不变，透明度较高，便于地方对本地区的财力胸中有数，从长计议，有利于调动地方组织收入的积极性。

再其次，地方财力不断增强，使地方有能力增加对本地区农业、能源、交通等重点建设项目以及科技文卫等事业的投入，促进了地方经济建设和各项事业的发展，从而对整个国民经济产生积极作用。

最后，包干制支持了经济体制改革。在经济体制改革期间，中央经常出台一

些重大的改革措施，分级包干的财政体制要求这些改革措施分级负担，因而减轻了中央财政的压力，保证了改革的顺利进行。

二、包干制的问题和弊端

首先，财力过于分散。在经济体制改革中，由于对各方面下放财权，减税让利，使得财政收入占国民收入的比重逐年下降。由于扩大了地方的财权，又使中央财政占全国财政收入的比重逐年下降。中央掌握的财力与中央所承担的任务不相适应，以致连年出现赤字。中央财力不足，削弱了中央对国民经济的宏观调控能力。

其次，财政包干体制强化了地方的利益机制，在一定程度上助长了地方经济的封锁和盲目建设。实行财政包干体制，一方面调动了地方发展经济、培养财源的积极性；另一方面也使地方政府为了取得较多收入，片面强调发展税利较大的地方加工工业，影响国家产业结构的调整、产业政策的贯彻和全国统一市场的形成。

再其次，财政包干体制不够规范化，支出基数确定不合理。财政体制的多种形式并存，是经过反复协商，一家一家确定下来的，很不规范，在支出基数核定方法上仍沿用基数法，地区之间在支出基数上长期存在苦乐不均的问题。

最后，财政包干体制没有改变按企业隶属关系划分收入的办法，在当时的征管制度下，中央企业缺乏有效监督，导致收入流失，影响了国家财政收入尤其是中央财政收入的足额实现①。

现任全国人大法律委员会副主任委员蒋黔贵在接受本书采访组采访时也谈到了包干制的一些弊端：

承包制始终是不完善的一种过渡性的方式，死抱着承包制搞不了市场经济。市场经济有几个要素，第一个就是要有全国的统一市场。在统一市场要求下，承包制的弊端就呈现出来了，因为它一场一制发展成了一区一制，你像广州吧，它是最受益的，为什么它对这个承包制反应这么强烈呢？它一直包到县包到市，而且我还记得一个数，广东全省的承包数十几个亿，而且它发展十年了，那不得了啊，但它只上交了一点点，在它那里积累了大量的资金。上海交得很多，把上海弄得很苦，发展不起来。上海可怜的要命，那个时候国家就盯死它。朱镕基在上海当市长的时候，管国家要的最大的政策就是承包，就给三年。那个时候我跟着吴仪去上海学习，朱镕基接见我们时说："我跟你们北京学，要几年的承包政策。"那个时候陈希同也是承包制的坚决支持者。我记得那个时候150多亿吧，后来给它定死了。所以才有3年的时间，弄点钱。那个时候给我们打电话来说：

---

① 姜永华著：《中国分税制——建立与完善适合国情的财政体制》，中国财政经济出版社2008年版。

"黄埔江都臭了，老百姓日子过不下去了，给点儿钱给我们治污吧。"那个时候地区差距就这么大，所以一定要有全国的统一市场。

表 1-5　　　　多种形式财政包干体制一览表

包干方式	内　容	实行省、市、自治区
收入递增包干	以1987年决算收入和地方应得的支出财力为基数，参照各地近几年的收入增长情况，确定地方收入递增率（环比）和留成、上解比例。	北京市4%和50%； 河北省4.5%和70%； 辽宁省（不包括沈阳和大连）3.5%和58.25%； 沈阳市4%和30.29%； 哈尔滨市5%和45%； 江苏省5%和41%； 浙江省（不包括宁波市）6.5%和61.47%； 宁波市5.3%和27.93%； 河南省5%和80%； 重庆市4%和33.5%。
总额分成	根据前两年的财政收支情况，核定收支基数，以地方支出占总收入的比重，确定地方的留成和上解中央比例。	天津市46.5%； 山西省87.55%； 安徽省77.5%。
总额分成加增长分成	在"总额分成"办法的基础上，收入比上年增长的部分，另定分成比例，即每年以上年实际收入为基数，基数部分按总额分成比例分成，增长部分除按总额分成比例分成外，另加"增长分成"比例。	大连市27.74%和27.26%； 青岛市16%和34%； 武汉市17%和25%。
"上解额递增包干"	以1987年上解中央的收入为基数，每年按一定比例递增上交。	广东省14.13亿元和9%； 湖南省8亿元和7%。
"定额上解"	按原来核定的收支基数，收大于支的部分，确定固定的上解数额。	上海市105亿元； 山东省（不包括青岛市）2.89亿元； 黑龙江省（不包括哈尔滨市）2.99亿元。
"定额补助"	按原来核定的收支基数，支大于收的部分，实行固定数额补助。	吉林省1.25亿元； 江西省0.45亿元； 福建省0.5亿元（1989年开始执行）； 陕西省1.2亿元；甘肃省1.25亿元； 海南省1.38亿元； 内蒙古自治区18.42亿元； 广西壮族自治区6.08亿元； 贵州省7.42亿元； 云南省6.73亿元； 西藏自治区8.98亿元； 青海省6.56亿元； 宁夏回族自治区5.33亿元； 新疆维吾尔自治区15.29亿元； 湖北省（不包括武汉）4.78%； 四川省（不包括重庆）10.7%。

资料来源：国务院：《关于地方实行财政包干办法的决定》，1988年7月28日。

第四节 分税包干（分税制）财政体制改革试点（1992～1993年）

为保证财政收入的稳定增长，促进地方增收节支，推动国民经济持续健康发展，从1980～1990年，我国对财政管理体制进行了三次改革和调整。这些改革对调动地方财政增收节支，增加中央财政收入起到了积极的作用。但是，也存在着一些缺陷和不足，“两个比重”下降的趋势仍然没有得到根本改变，国家宏观调控的能力仍然有待加强。

时任财政部地方预算司司长财政部原部长助理韩国春认为：

20世纪80年代所进行的三次财政管理体制改革，改变了原有体制在财权财力上高度集中的格局，无论在深度上还是广度上都比传统体制有突破性进展。但是，也应当看到，分税制财政管理体制改革以前的财政管理体制也存在不少问题：一是税收制度不规范、不健全，不同经济成分和不同经营形式的企业所得税制不统一，内外资企业流转税制不统一。二是国家与国有企业利润分配关系没有理顺，企业普遍实行的承包制不利于企业之间公平竞争，制约了财政收入的合理增长。三是财政包干体制不利于正确处理中央与地方的分配关系，导致中央财政收入占全国财政收入的比重不断下降，而且阻碍了全国统一市场的形成和生产力的合理布局。与此同时，财政运行机制也出现了许多紊乱现象，财政收入流失严重；社会分配秩序混乱，越来越多的部门与财政并行参与国民收入分配，大大降低了国家财政的分配协调功能。在这种情况下，对已经存在不少问题的财政体制进行改革就显得十分必要了。

正是在这样的背景下，1989年12月7日的全国财政工作会议上，时任国务委员兼财政部长的王丙乾同志指出：“现行的财政包干体制执行多年，今后应兴利除弊，逐步完善。比较理想的改革方案是实行分税制的包干办法，以有助于调动中央和地方两个积极性，明年准备选几个地方进行试点。”[①] 第一次提出了要进行分税制财政体制试点。

① 《治理整顿期间财政工作的主要任务》，载于《王丙乾论财政》（下卷），中国财政经济出版社1994年版，第199页。

一、分税包干（分税制）改革的探索之路

在实行财政包干体制改革的同时，我国也在进行着对分税包干（分税制）改革理论与政策的研究及探讨。借鉴国际上的通行做法，结合我国的具体国情，我国逐步明确了实行分税包干（分税制）财政体制的方向。分税制改革从提出到最后出台，漫漫探索之路历经八载。1987 年 10 月，中共十三大召开，在十三大报告中极为简要地提出，"要在合理划分中央和地方财政收支范围的前提下实行分税制"。财政部原部长刘仲藜对此记忆犹新，他说：1987 年，当时分税制只是一种设想。由于当时社会经济环境没有要求实施分税制的动因，也不具备实施分税制所要求的市场经济体制，所以没有付诸实施。

1990 年 9 月 14 日，王丙乾同志在经济工作座谈会上第一次详细地阐述了分税制财政体制试点的要点。他说："提高中央财政收入占全国财政收入的比重，主要应对现行的财政包干体制做必要的改革，方向是实行分税制。但是，由于目前各方面条件尚不成熟，只能采取过渡办法，实行分税包干制，为今后搞彻底的分税制打下基础。分税包干制的要点：一是将各种税收划分为中央固定收入、地方固定收入、中央和地方共享收入（主要是产品税、增值税和营业税）。共享收入在中央和地方之间如何分配，有两种办法：一种是按统一的比例分享；另一种是根据不同地区，采取分档分成的办法分享。以何者为宜，正在研究。二是各地区收支基数原则上以一九八九年为基础，进行必要的调整后加以确定。三是地方财政固定收入加上地方分享收入，收入大于支出、需要上解中央的，可以采取总额分成或上解递增包干的办法；地方财政固定收入加上地方分享收入，收入小于支出的，由中央财政给予定额补助。"①

1991 年 3 月 26 日，王丙乾同志在第七届全国人民代表大会第四次会议上所作的《关于 1990 年国家预算执行情况和 1991 年国家预算草案的报告》上指出：现行的财政包干体制，去年底已经到期，应在总结过去经验和教训的基础上，继续深化改革，改革的方向，是在划清中央和地方事权范围的条件下实行分税制。这样做可以逐步建立稳定的和规范化的财政税收制度，有利于全国统一市场的形成和发展。但是，考虑到目前的税收结构尚待理顺，在全国范围内实行分税制的条件还不够成熟。因此，国务院决定，"八五"期间将继续实行财政包干体制，但要加以改进，克服某些弊端。同时，要抓好分税制的试点工作，积累经验，不断改进和完善试点

① 《治理整顿期间财政工作的主要任务》，载于《王丙乾论财政》（下卷），中国财政经济出版社 1994 年版，第 312 页。

方案，以便将来在条件成熟的时候，全面推开。[①] 除此之外，王丙乾同志还在多种场合提出要抓紧进行分税制的试点工作并亲自或组织财政部相关司局广泛听取各方面意见，进行深入的调查研究，经过缜密研究和测算，于1990年设计了分税制财政体制试点改革的初步方案。1992年年初，邓小平发表南方讲话后，分税制改革被再次提到议事日程上来。1992年，党的十四大报告明确提出了“要逐步实行税利分流和分税制”。1992年6月5日，财政部公布了《关于实行“分税制”财政体制试点办法》，选择天津市、辽宁省、沈阳市、大连市、浙江省、武汉市、重庆市、青岛市、新疆维吾尔自治区9个地方开始进行分税制的试点。

二、分税包干（分税制）试点方案的基本内容

财政部原部长助理韩国春在接受访谈时说：根据1992年1月19日部长办公会会议决定，“分税包干”财政体制试点遵循以下原则：

第一、为了便于新体制的推行，共享收入全国统一实行中央地方“五五”和“二八”的分成办法，不再增加共享收入的分成档次；

第二、对有上解任务的地区，一律实行上解额递增办法，递增率一般不低于5%；

第三、新体制试点采取实转的办法，年终按新体制据实结算；

第四、单列市原上解省的收入，原则上同省脱钩，原确定的省与单列市的分成比例和分成办法不变，改由中央财政同省结算，姜永华司长在谈到分税包干（分税制）试点方案时说，

在以上原则下，将财政收入划分为中央财政固定收入、地方财政固定收入和中央、地方共享收入。对共享收入部分，中央与地方按“五五”比例进行分税（民族地区新疆“二八”分享），因此这次改革试点也称为“五五”分税改革试点，试点方案的主要内容有：

（一）收入的划分

将各种收入划分为中央固定收入、地方固定收入、中央和地方共享收入。

中央财政固定收入包括：关税和海关代征的产品税、增值税、工商统一税，燃油特别税，特别消费税，专项调节税，外资、合资海洋石油企业的工商统一税、所得税，烟酒提价税收及专项收入，中央基建贷款归还本息收入，中央所属

① 《治理整顿期间财政工作的主要任务》，载于《王丙乾论财政》（下卷），中国财政经济出版社1994年版，第382～383页。

国营企业所得税、调节税、上缴利润和政策性亏损补贴，中央部门所属的中外合资企业所得税，铁道部、各银行总行和保险总公司的营业税，债务收入以及其他应属于中央收入。

地方财政固定收入包括：农牧业税，城市维护建设税，车船使用税，房产税，牲畜交易税，集市交易税，契税，奖金税，印花税，筵席税，农林特产税，地方国营企业所得税，调节税，上缴利润和政策性亏损补贴，集体企业所得税，外资企业和地方所属的中外合资企业所得税，私营企业所得税，个人所得税，个人收入调节税，盐税，工商税收税款滞纳金、补税罚款收入以及其他收入。

共享收入包括：产品税，增值税，营业税，工商统一税，资源税。分享比例分为两档，少数民族地区给予优惠照顾，实行中央、地方"二八"分享，其他地区一律实行"五五"分享。

原实行固定比例分成的收入和专项收入，如能源交通、重点建设基金、国家预算调节基金等，继续执行原办法。

（二）支出的划分

中央财政和地方财政支出范围继续按财政隶属关系划分，原则上不作调整，今后如中央与地方的事权划分有所变更，支出划分相应进行调整。

中央财政支出包括：中央统管的基本建设投资，挖潜改造和新产品试制费，简易建筑费，地质勘探费，支援农业支出，国防费，武装警察部队经费，人民防空经费，对外援助支出，外交支出，以及中央级的农林水利事业费、工交商部门事业费、文教科学卫生事业费、行政管理费、公检法支出，国内外债务还本付息支出，中央负担的价格补贴支出，其他支出。

地方财政支出包括：地方统筹的基本建设投资，地方企业的挖潜改造和新产品试制费，简易建筑费，支援农业支出，城市维护建设费，地方农林水利事业费、工交商部门事业费、文教科学卫生事业费、行政管理费、公检法支出、民兵事业费、价格补贴支出，其他支出等。

由中央掌管的特大自然灾害救济费、特大抗旱和防汛补助费、支援经济不发达地区发展资金、边境建设事业补助费和粮油加价款等专项支出，继续实行中央财政统一管理，专案拨款，不列入地方财政支出包干范围。

（三）收入上解和支出补助数额的确定

以 1989 年财政决算数为准，核定试点地区的收支基数。凡地方财政固定收入加上地方分享收入大于核定的财政支出基数的部分，一律按 5% 的比例递增包

干上解中央财政；凡地方财政固定收入加分享收入小于地方财政支出基数的部分，一般地区中央财政给予定额补助；少数民族地区给予适当照顾，每年适当增加一些补助。

三、试点分布长江南北

1992年6月，分税制试点工作开始在全国9个省、市、自治区全面铺开，试点范围覆盖长江南北。为在试点方案中优中选优，天津市、辽宁省、沈阳市、大连市、浙江省、武汉市、重庆市、青岛市、新疆维吾尔自治区等9个试点地方的具体操作办法各不相同。作为试点地区之一，武汉市从1992年起停止执行“总额分成加增长分成”的财政体制，开始试行分税制，并进入“实转”，围绕分税制的改革试点，重点做了以下两项工作：

（一）部门配合，统一部署

分税制试点是一项艰巨而复杂的系统工程，涉及的范围广且工作量大。为了有条不紊地推进试点，武汉全市财政、税务和国库等部门紧密配合，做了大量的前期准备工作。一是统一组织财政、税务、国库等部门的有关人员到外地取经。学习划分财政收入预算级次的经验做法，借鉴预算收入级次划分的操作规则和收入的认定程序。二是统一审定全市按税种划分税户的预算收入级次的正确性。对市级、区县级所交纳的财政收入级次划分进行技术鉴定。三是统一研究分税制财政体制下预算收入管理等有关问题。如预算缴款的环节和程序，金库收入的报解和调库，财政、税收、国库等报表的设置和统计。四是统一调整国库收入。财政、税务、国库三家联合颁发了关于实行分税制财政体制有关预算收入管理问题的通知，规定全市从1992年9月1日起，金库收入改按分税制体制入库。对1992年1至8月按原体制入库的收入作相应调整，按照新划定的收入级次和口径，属哪一级的收入就入哪一级的金库，属共享的收入按共享比例分别入库。在调库的同时，还要重新确定上下级财政之间的资金留解比例，从而为分税制的试点提供操作上的准备。

（二）城乡联动，统一实施

为了使区县财政体制与中央对市的财政体制相配套，做到上下一致，武汉市比照中央对市的办法，1992年在全市选择1个城区、1个郊区、4个县进行分税

制试点。当年进入“实转”。其余7个区“空转”，1993年全部区县进入“实转”。具体做法是：（1）在深入调查研究的基础上，制定区县分税制改革方案。在方案的设计上，既考虑到全国方案的统一性，又考虑到本地区的实际情况，体现共性和个性；（2）在体制设计的原则上，保证区县的既得利益；（3）在财政收支的划分上，尽量使事权与财权统一起来，将区县级税收和绝大部分个体税收下划区县管理，切实改变过去区级财政管支管不了收的状况；（4）在收支基数的核定上，把“基数法”与“因素法”结合起来综合考虑，对于能打入支出基数的专款尤其是经常性的专款尽量打入基数；（5）在收支基数的挂钩上，采取两种办法，对于收大于支的区县，定额上缴，每年递增5%；对于支大于收的区县，定额补贴，每年递减5%。从“实转”区县1992年的执行结果来看，实行分税制后的分成财力比老体制所得财力增加2578万元，区县政府增收节支的积极性提高了，生产意识增强了。

四、分税制改革试点评价

虽然是只在少数省、市、自治区进行试点，但分税制改革试点的意义重大深远。由此开始，我国的财政体制改革转向了探索适应社会主义市场经济体制的建立和发展的轨道。试点工作的推进为1994年分税制改革的正式实施奠定了良好的实践基础，提供了宝贵的可借鉴经验。同时，也暴露了种种问题和不足。

姜永华在《中国分税制》一书中提到：“1992～1993年在辽宁、沈阳、大连、天津、青岛、浙江（不含宁波）、武汉、重庆、新疆等9个省市进行的分税制财政体制试点，是在全国全面推行分税制财政体制之前，对包干制财政体制进行大胆变革的有益尝试。分税制试点体制较之于‘递增包干’和‘总额分成’体制是一大进步，是在全国范围内推进规范的分税制财政体制的重要试验，这一试点取得了十分积极的效果，为1994年全面实施的分税制改革提供了丰富的经验，为在我国全面推行分税制财政体制奠定了实践基础。在财政包干制和分税制财政体制两种截然不同的财政管理体制的变革中，分税制试点体制起到了承上启下，渐进发展的积极作用。”

（一）分税制改革试点取得的成效

分税制改革试点在扩大地方固定收入、减少地区重复建设、促进财政配套改革等方面取得了良好的成效。一年多之后，中央在全国推行了更为完善的分税制财政体制。姜永华司长在《中国分税制》一书中对分税制改革试点的成效有如下的总结：

1. 扩大了地方固定收入范围，调动了地方政府组织收入的积极性

中央和地方对五项税额较大的税种进行"五五"分享，使地方收入增长与共享税增收相挂钩，提高了地方组织收入的主动性。分税制试点除了仍将"13种小税"划作地方固定收入外，还将农业税、地方国营企业所得税、集体企业所得税、外资和地方中外合资企业所得税等15项收入划归地方作固定收入。这些收入的增收部分全部留给地方政府，从而大大调动了地方政府增收的积极性。与此同时，把外国企业所得税、中外合资经营企业所得税、私营企业所得税划给地方所有，对地方培育新的税源、加快改革，扩大开放起到了积极的推动作用。

2. 地方上解额及上解比重都有所增长，促进了中央收入的稳定增长

分税制试点体制将税源大且稳定增长的收入作为中央地方的共享收入以保证中央收入的稳定增长。中央在收入增量上所得份额比原来体制有所增加。进行分税制试点的上解地区，上解额增长明显提高，使中央在收入增量的分配上处于优势地位，保证了中央收入的大幅度增长，扭转了包干制中央在增量分配中的不利局面。与未进行分税制改革试点的地区相比，进行试点的地区，上解中央收入增长较快，其上解中央收入占地方全部收入比重有明显提高，上解占收入比重持续下降的局面得到了扭转。

3. 促进了其他各项配套改革，促进了地方政府关注企业经济效益

分税制将各类企业政策性亏损补贴由共享改为全部由地方负担，推动了价格改革。同时，分税制财政体制把地方各种企业尤其是国营企业所得税、调节税及利润全部作为地方的固定收入，突出反映了体制改革的以经济效益为中心，搞好国营大中型企业的思想，由于地方企业经济效益的好坏，直接关系到地方财力的多少，促使地方政府在地方利益的驱动下，狠抓经济效益，走质量效益、科技效益、规模效益、管理效益型的发展路子，切实转变片面重视产值、速度，忽视经济效益的倾向。

4. 一定程度上缓解了区域封锁和盲目建设，有利于产业政策的贯彻实施

区域封锁和重复建设、盲目建设与财政包干体制将流转税的绝大部分留给地方的做法不无关系。分税制试点对流转税采取中央、地方"五五"分享的办法（民族地区新疆"二八"分享），在一定程度上淡化了地方政府对流转税的追求，遏制了地方政府盲目发展高税率产品和片面追求产值、速度的冲动。

（二）分税包干（分税制）改革试点存在的问题

由于带有旧体制的痕迹，分税包干（分税制）改革试点不能充分满足社会主义市场经济体制改革的要求。

姜永华在《中国分税制》一书中提到：分税制财政体制试点的主要目的也就是通过试点发现问题，为进行完全的分税制改革积累经验，它存在的问题主要有：

1. 分税制试点体制形式不够规范

分税制试点体制除了把收入划分为中央固定收入、中央和地方共享收入、地方固定收入外，还保留原体制下的中央与地方固定比例分成收入等。虽然试点地区的收入大部分是按级次划分，属于中央的归中央财政，属于地方的归地方财政，几种大税作为中央与地方共享，各得其所，虽然具备分税特征，但它又不是彻底的分税制。

2. 分税制试点体制在收入划分上不尽合理，不够规范

按企业隶属关系划分收入与发展社会主义市场经济的要求相悖，有违初衷。由于企业处于大的调整时期，不同经济性质的合资企业及企业集团不断出现，打破了原有的隶属关系，利益格局发生变化，在这种情况下，按企业隶属关系划分收入不完善也不稳定。营业税作为中央与地方的共享收入，但对个体户征收的营业税又划作地方固定收入，不仅征管入库容易错划级次，而且给化国家为集体、化集体为个体，从而侵占上级财政收入提供了可乘之机；营业税税率调高两个百分点后，其增收部分又另定分成比例，一方面加大了年终结算的难度，另一方面与试点体制追求的规范化目标相背离。

3. 政府间事权划分不明确，造成财权、事权不匹配

分税制试点体制在事权划分上与原体制基本上没有变化，支出责任划分仍然不明确。在收入划分方面进行了大的调整，而支出方面在几乎没有变化的情况下，必然造成财权与事权的不匹配。

4. 没能相应建立有效的转移支付制度

在财权与事权不匹配的情况下，分税制试点体制仍然沿用基数法，没有建立科学、规范的转移支付制度来解决财政收支的纵向不平衡。

曾任财政部财税体制改革司副司长的刘克崮认为：与 1994 年分税制改革相比分税包干（分税制）改革试点存在以下三个方面的问题：

1. 在试点地区的选择上，以计划单列市为主；
2. 没能较好地处理好存量与增量的分配关系；
3. 没能较好地调动中央与地方两个积极性。

五、分税制改革试点对1994年全面分税制改革的启示

财政部原部长助理韩国春在接受访谈时说：

税制改革是财政改革的基础。我国改革前的工商税制，存在税种设置过多，税制结构不合理，税收负担不公平，流转税制不规范，所得税制不统一，内外资企业执行不同的税法，地方税收规模过小等诸多问题，与发展社会主义市场经济的要求不相适应。1994年1月1日起全面实施的工商税制的改革和分税制财政管理体制的改革，是一次历史性的选择，是建立适应社会主义市场经济发展的中国财税体制的一次重大改革，对促进整个经济体制改革、扩大对外开放和国民经济的持续、快速、健康发展，都具有深远的意义。税制改革，是一个整体性的改革、结构性的改革。分税包干（分税制）试点没有在税制改革的基础上进行，不是真正意义上的分税制，但为1994年全面实行分税制奠定了实践基础，提供了重要启示。

姜永华在《中国分税制》中说道：在进行全国范围的分税制改革前，先选取9个省市进行试点，这种改革的方法体现了我国渐进式的改革原则，具有我国特色。分税制财政体制的试点对全面进行分税制改革的启示主要有如下几点：

深入调查各个地区的实际情况和详细测算中央与地方利益格局变化，这是分税制试点顺利进行的基础。要在全国范围内全面实行分税制也必须建立在调查研究和科学测算的基础之上。

收入划分上要全国统一，必须充分调动中央与地方两个积极性。

必须在立足国情的情况下充分借鉴国际经验。

必须确保地方既得利益，进行“存量不动，增量调整”，适当集中中央财力。

必须相应建立规范的财政转移支付制度。

必须同时进行税制等配套改革。①

---

① 本章主要参考姜永华著：《中国分税制——建立与完善适合国情的财政体制》，中国财政经济出版社2008年版。

第二章

国家与企业分配关系探索（1978～1993年）

我国社会主义国家的性质决定了国家与企业，尤其是与国有企业之间的分配关系较西方国家要复杂许多。改革开放以来国家与企业的分配关系，无论是理论还是实践，我国都经历了一个探索、曲折、发展和清晰的过程。国家与企业分配关系主要体现在国家与企业利润分配方面，因而企业利润分配制度的改革过程即可反映国家与企业关系的变迁过程。

第一节　国家与企业分配关系的探索概述

与其他经济改革类似，国家与企业分配关系的改革也带有明显的时代烙印，既反映一个经济时期的特点，又为该时期的经济目标服务。

一、计划经济下的国家与企业分配关系

新中国成立初期百废待兴的经济现状、建设工业大国的目标、我国经济性质以及所实行计划经济体制决定了1978年以前实行统收统支制度的必要，企业以利润（而非所得税）方式将其绝大部分收益上交于国家，集中进行经济建设。

在这种体制下，国有企业仅是财政部门的一个报账单位，实现的利润全部（绝大部分）上缴国家，所需的资金再由财政拨给。

对于此时企业与财政关系，原国家经济贸易委员会副主任陈清泰（时任第二汽车制造厂厂长）这样总结道：

旧体制（指计划经济，编者按）下，国有企业被叫做国家预算单位。对于这个概念，我曾经归纳为四个“统一”，即企业的生产计划国家统一下达；企业所需要的生产资料国家统一调拨；企业生产产品国家统购包销；企业的财务是国家统收统支。政企不分一个很重要的特征是国家层面政资不分，从企业财务的角度看，就是没有自己的资本金和资产负债表，有的只是固定资产和流动资产，没有资本金的概念。

原国家经济贸易委员会副主任蒋黔贵补充道：

国家拨给多少钱，就花多少钱，怎么花的最后给国家报账就完了，实际上只是一个财务的收支账。

尽管都是在计划体制下，但具体实现形式和集中程度也因各个时期历史发展情况以及政治环境的不同而稍有差异。具体情况见表2－1。

表2－1　　1978年以前各阶段所实施的利润分配制度

主要制度	实施时期	出发点	主要内容	企业留利占比（%）
统收统支	经济恢复时期	恢复经济	利润全额上交	
企业奖励基金、超计划利润分成	“一五”时期（1953～1957）	调动企业、职工和企业主管部门积极性	利润部分留存于企业	3.6
利润留成	“大跃进”时期（1958～1961）	进一步扩大企业财力	利润部分留存于企业	10.2
企业奖励基金	“三年调整”时期（1962～1968）	缓解“大跃进”给国民经济造成的困难	减少企业留利部分	3.8
统收统支	“文革”期间（1969～1976）	缓解国家财政困难	利润全额上交	0.17

资料来源：项怀诚主编：《中国财政体制改革》，中国财政经济出版社1994年版。

新中国成立至1978年以前的统收统支制度对国家集中财力进行经济建设功不可没，基本适应了当时的政治、经济需要。

《中国改革开放辉煌成就十四年》（财政卷）对这段历史是这样总结的：

国营企业利润分配体制按照其实行的不同办法，大体经历了四个阶段：（1）1952～1957年，实行企业奖励基金和超计划利润分成制度。（2）1958～1961年，废除企业奖励基金制度，实行利润留成制度。（3）1962～1968年，取消利润留成制度，恢复企业奖励基金制度。（4）1969～1977年，取消企业奖金制度，设立职工福利基金。

总的看来，此期间的利润分配体制是吃“大锅饭”的“统收统支”体制，国营企业仅是财政部门的一个报账单位，实现的利润全部上交国家，所需的资金再由财政拨给。这样的分配体制，使得收益的形成独立于企业的投入，产出和投入被割裂开了；收益向资本的转化独立于企业之外，收益和资本又被割裂开了。在这种情况下，企业的经济权限很小，既没有独立的利益，也没有内在的自我激励机制和外在约束，责权利相互脱节，不利于发挥企业经营管理的主动性和广大职工的积极性。

二、国家与企业分配关系探索（1978～1993年）

1978年以后的国家与企业利润分配制度改革较之从前的历次改革有着质的不同，每次变化也都有实质性的意义。这既与我国改革开放后经济体制发生深刻变化相关，也与我们对国家与企业分配关系的实践与认识的不断深化直接相连。

1978年改革开放前夕，中国经济处于崩溃边缘。党和国家审时度势，决定将工作重点转移到社会主义现代化建设上来，实行改革开放。改革开放后，企业改革成为当时经济体制改革最迫切的任务之一，其目标是搞活国有企业，改革路径是扩大企业自主权，增强企业活力。

在此背景下，国家与企业分配关系的调整则围绕着扩大企业自主权而渐次展开。在当时因统收统支体制导致国有企业自主积极性备受压抑的情况下，人们自然而然地想到，通过放权让利激活企业活力。因此，1978年以后的国家与企业分配关系的改革和实践，都是着眼于放权让利，希望以此搞活国有企业。

前财政部部长刘仲藜对此感受颇深：

国家与企业分配关系调整的主要脉络，在1994年工商税制改革前，主要是减税让利、扩大自主权和企业经营承包制。1993年以后就是全面的税制改革。

1978年以后，国家实行企业利润留成、企业基金等制度，通过让利调动企业发展生产的积极性。1984年，党的十二届三中全会出台第一个《关于经济体制改革的决定》，那个时候没有说市场经济，提出了“有计划的商品经济”。这个决定里面有很重要的一句话，就是以企业改革为中心。那么围绕着企业改革这一中心，需要解决的企业内部问题和外部问题很多，当时更侧重于解决外部问题。

企业的内部问题主要是内部机制，找能人、搞好内部分配。推行厂长负责制，后来到厂长承包制，这是找能人；然后就允许发奖金，这是搞活内部分配。当时，我们在解决外部问题上想得比较多，外部问题主要是在财政税收上。那时候我在省里，上边怎么决策不知道，地方执行情况我了解。

首先是减税，给企业松绑。1984年初，福建省55位厂长（经理）发出《请

给我们“松绑”放权》的呼吁书在全国引起轰动。80年代初期，解决企业外部问题，主要是要求你减税让利。1986年，开始推行企业经营承包制。我那时是副省长，分管计委、经委，搞企业经营承包制我经历了。

但是，从效果上看，税减了还在减，利让了还在让，财政越来越困难，而企业也没有搞活。为什么呢？因为它本身的内部机制没解决，这是其一；另外企业的负担也没解决，背的包袱太重，这是其二。客观地讲，企业办社会，负担确实很沉重。我在省里管过经委，管过企业，也管过计划，后来当副省长分管过财政，财政和企业两边都管过，他们各有各的难处。

比如说，刚刚改革开放时，文化大革命当中下乡的青年回城了，回城都得有活干啊，怎么办呢？国家一个命令，工厂都要把子弟安排好，然后就开始接班。原来的职工40多岁就退休了，让小孩接班。40多岁就领退休金了，那时候没有社会保障，退休金由工厂管，退休工人、伤残工人等统统由工厂管起来。社会上的很多东西它在办，除了养老部分，还有职工医院、子弟学校，等等，负担跟现在的企业是不一样的。企业办社会问题一直到本世纪才慢慢交给社会，基本解决了。所以1984年提出来改革以企业为中心，这是很重要的。改革的核心是提高企业效益，把企业搞活，政府少管一点，给它优惠政策，给它松松绑。当时还不是通过市场的、内在的竞争机制来搞活。

财税改革与企业改革关系密切，此阶段的财税改革是为配合企业改革而展开，关于二者关系，时任国家经济贸易委员会副主任陈清泰这样说道：

30年企业改革与财税改革关系密切，可谓是左脚迈一步，再右脚迈一步。30年的企业改革过程，最重要的是改变和调整政府与企业的关系。从一定的意义上来讲，就是要解决财政和企业之间的关系问题。

在企业和财政关系的改革方面，“利改税”处于重要地位，是解决政企分开非常重要的一步。原来国有企业的利润和税收是不分的，因为政府既代表国家，也是企业的所有者，利税都应上交国家。通过利改税划清了，企业按法定义务缴税，而利润作为经营收益归于企业。至于国家作为所有者是否从企业利润中再分一部分红利，这个是另外一回事。这样，通过“利改税”，就把国家对企业的两重身份做了界定。另外，“拨改贷”也是非常重要的一步，在拨改贷之后，原则上国家对国有企业不再有资本金注入，企业的发展一方面靠自身的积累（折旧和利润留成），另一方面靠向银行贷款，也为企业多渠道融资埋下了伏笔。后来朱镕基副总理时进一步明确，财政资金不再注入，企业税后利润也不再上缴。这就改变了在信息严重不对称情况下企业报项目，财政就出钱的老方式，为传统财政体制逐渐向公共财政转变创造了条件。

1978～1993年这十五年期间，国家与企业分配关系制度变革最频繁，每个阶段都有两种到三种制度并行，是“摸着石头过河”，真正体现了“坚决试验、大

胆探索、实事求是，有错就改”的精神。该期间实行的分配制度有企业基金制度、利润留成制度、利改税、企业承包制、股份制试点以及税利分流，各种制度执行时期如表 2－2 所示：

表 2－2　　1978～1993 年各种国有企业利润分配制度实施时间

<table>
<tr><td>年份</td><td>1978</td><td>1979</td><td>1980</td><td>1981</td><td>1982</td><td>1983</td><td>1984</td><td>1985</td><td>1986</td></tr>
<tr><td>企业基金</td><td>试行</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td>利润留成</td><td></td><td colspan="2">试行</td><td colspan="2">推广</td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td>利改税</td><td></td><td></td><td colspan="3">试行</td><td colspan="4">推广</td></tr>
<tr><td>企业承包</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td colspan="4">试行</td></tr>
<tr><td>股份制试点</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td colspan="2">民间自发性试验</td></tr>
<tr><td>税利分流</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>年份</td><td>1987</td><td>1988</td><td>1989</td><td>1990</td><td>1991</td><td>1992</td><td>1993</td></tr>
<tr><td>企业基金</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td>利润留成</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td>利改税</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td>企业承包</td><td colspan="7">推　广</td></tr>
<tr><td>股份制试点</td><td colspan="7">试点推广</td></tr>
<tr><td>税利分流</td><td></td><td colspan="6">试　行</td></tr>
</table>

第二节　企业基金和利润留成（1978～1982 年）

一、背景

改革开放前实施的大一统分配管理体制，对于医治战争创伤，争取国家财政经济状况的根本好转，胜利完成大规模的经济建设任务，起到了积极的作用。但是，随着经济形势的发展变化，这种分配体制束缚生产力发展的弊端也日益明显地暴露出来，迫切需要进行改革。

党的十一届三中全会以后，国家对经济管理体制逐步进行全面改革，并要求财政、财务管理体制改革先行一步。改革首先从分配关系入手，旨在扩大企业自主财权，从而调动企业的积极性。为此，1978 年，我国推行了企业基金制度，从此走上了国家与企业分配关系改革的探索之路。

二、探索之始：企业基金制

为了对企业放权让利，我国在这一阶段相应出台了一系列重要的改革措施，主要的是配套改革进行了初步尝试，主要包括：实行利润留成制度和企业基金制度，进行“以税代利”试点。

企业基金制是指国营企业按照国家规定的条件和比例从实现利润中提取专用资金的制度。国营工业企业在全面完成国家下达的产量、品种、质量、利润和供货合同等计划指标后，可以按工资总额的一定比例提取企业基金，主要用于举办集体福利设施，弥补职工福利基金不足和劳动竞赛奖励等开支。

企业基金制的内容和形成过程

1978年11月，国务院批准财政部《关于国营企业试行企业基金的规定》的文件，规定国营企业在全面完成各项年度计划指标及供货合同后，可以从利润中按职工全年工资总额的5%提取企业基金。以工业企业为例，凡是全面完成国家下达的产量、品种、质量、原材料、燃料、动力消耗、劳动生产率、成本、利润、流动资金占用等8项年度计划指标以及供货合同的工业企业，可按职工全年工资总额的5%提取企业基金；没有全面完成计划指标，但完成产量、品种、质量、利润4项指标和供货合同的工业企业，可按工资总额的3%提取企业基金；在完成产量、品种、质量、利润4项指标和供货合同前提下，其他指标每完成1项，按工资总额增提0.5%的企业基金；没有完成上述4项指标和供货合同的，不能提取企业基金。各级企业主管部门，按其直属企业汇总计算，盈亏相抵后的利润，超过国家年度利润指标的部分，可按不同行业分别提取5%、10%、15%的超计划企业基金。

企业基金可用于集体福利设施，发给职工社会主义竞赛奖金。企业主管部门提取的企业基金的50%用于奖励超额完成利润指标的企业，50%用于生产技术措施和本系统的集体福利设施。在执行过程中，这个办法考核指标过多，由主管部门提取超计划利润企业基金，不利于调动企业增产增收的积极性。

因此在1979年10月，国务院又颁发了《关于改进国营企业提取企业基金办法的通知》，对1978年的办法进行了一些修改补充，将提取条件中8项指标改为产量、质量、利润（包括实现利润和上缴利润）和供货合同等4项指标，主管部门提取的超计划利润企业基金，改为基层企业从当年增长利润中提取，主管部门集中不超过企业提取数20%的增长利润企业基金。增长利润企业基金主要用于

生产技术措施。与此同时，各行业主管部门也纷纷制定了各行业的企业基金办法。国营企业实行利润留成制以后，企业基金制逐步停止实行。

三、探索推进：利润留成制试点

利润留成制是指国营企业按照国家规定的条件和核定的比例，从实现利润中留用一部分归自己支配的一种利润分配形式，又称利润分成制。利润留成制试点工作是这次企业分配关系改革中浓墨重彩的一笔，这项改革力度较大，影响较大，为后来进一步的改革打下了坚实的基础。

（一）在授权试点的工交企业中进行利润留成的试点

1979年7月，国务院发布了《关于按照五个改革管理体制文件组织试点的通知》，同时印发了《关于国营企业实行利润留成的规定》（五个改革管理体制文件要求各省、自治区、直辖市和中央有关部门在工业、交通系统选择少数企业组织利润留成试点）。同年8月，财政部、国家经委、中国人民银行联合下发了《关于贯彻国务院改革企业管理体制文件试点中几个具体问题的意见》，对国营企业进行利润留成试点中的一些问题作了具体规定。我国从1979年开始，在一部分工交企业进行“全额利润留成”试点。

这两个文件确定按1978年下列资金占利润总额的百分比分别核定留利比例：新产品试制费按利润额的2%计算；科研经费和职工技术培训费，按国家实际拨给企业的数额计算；从成本中提取的职工福利基金，按照工资总额的11%计算；从成本中开支的职工奖金，按标准工资总额的10%～12%计算；从利润中提取的企业基金，在最多不超过工资总额5%的范围内，由企业主管部门根据企业的不同情况分别核定，其中80%并入职工福利基金，20%并入职工奖励基金。

同时，试行利润留成办法的企业，上述各项资金国家不再拨款，企业也不再在成本或费用中开支，提取企业基金的有关规定也停止试行。企业用利润留成建立三项基金时应按照核定的比例分别提取，分别管理使用。生产发展基金，可以与更新改造资金结合使用，但不得用于职工福利基金和奖金。职工福利基金不得分给职工个人。这就是所谓的“全额利润留成”办法。

（二）完善工交企业的利润留成办法

试点工作不可能是一帆风顺的，它是在实践中一步一步摸索出来的。初期的

试点出现了问题，比如出现了“鞭打快牛”、滥发奖金等现象。针对这些问题，国务院批准财政部和国家经委《关于国营工业企业利润留成试行办法的通知》，把对原规定的全额利润留成办法改为基数利润留成加增长利润留成办法。1980年，我国进行“基数利润留成加增长利润留成”试点，并扩大试点范围。

1. 试点过程中出现的问题

在试点过程中，各地对利润留成办法反映了一些问题。第一，按照企业1978年的职工福利基金、职工奖励基金、企业基金、科研经费和职工培训费、新产品试制费，同全年利润挂钩核定留成比例的办法，原来利润少、用人较多、留成比例高的企业增加收入潜力大，从利润增长中得到的好处多；而原来经营管理好、利润多、用人少、留成比例低的企业，利润增长难度大，得到的好处反而少，“鞭打快牛”，不够合理。第二，原办法规定，企业只要有利润，就可以按照核定的比例提取利润留成资金，不利于促进企业全面完成国家下达的各项计划指标。第三，有些企业把利润留成资金过多地用于奖金方面，造成滥发奖金的现象。

2. 利润留成办法的修订

为解决上述问题，1980年1月，国务院批转国家经委、财政部拟订的《国营工业企业利润留成试行办法》，基本内容是：将企业当年利润分为基数利润和增长利润两部分，分别规定留成率。1980年1月，国务院批转国家经委、财政部的《国营工业企业利润留成试行办法》，对原规定进行了修订。修订的主要内容是：第一，把规定的全额利润留成办法改为“基数利润留成加增长利润留成”的办法，即企业当年利润低于或相等于上年利润时，按核定的比例提取基数利润留成资金；当年利润比上年增长时，增长的部分，另按国家规定比例提取增长利润留成资金。第二，企业增长利润留成的比例，按照不同行业有所区别。第三，工业企业必须完成产量、质量、利润和供货合同四项计划指标，才能按照核定和规定的留成比例提取全部利润留成资金。四项计划指标中，每少完成一项，扣减其应提利润留成资金的10%。第四，企业从增长利润额中提取的利润留成资金，用于发展生产的部分不得少于60%，用于职工福利设施和职工奖金的部分不得超过40%。发给职工的奖金，除国家规定的节约奖外，都在职工奖励基金中开支，职工奖励基金较多的企业，当年发放的奖金总额，以企业为单位计算，最多不得超过本企业职工两个月的标准工资；节余的资金，可留作下年使用。

1981年12月，财政部和国家经委又发出《关于国营工交企业实行利润留成和盈亏包干办法的若干规定》，对上述办法作了进一步修改，提出国家对企业和主管部门，根据不同情况，实行多种形式的利润留成和盈亏包干办法。

（三）在其他企业和部门实行利润留成制度

在工交企业进行利润留成试点之后，其他企业和部门也陆续开始了试点工作。商业企业、外贸部门的粮油食品、土畜产、外运三个公司系统、国营建筑企业、电影发行放映企业和新华书店等多种企业单位分别按照不同的规定进行了利润留成改革。

1. 商业企业利润留成制度

1979 年核定商业部系统所属企业的利润留成比例为 19.3%，商办工业的利润留成比例为 20%；1980 年决定，企业比上年实际实现利润增加的部分，可再按 10% 的比例加提增长利润留成。并规定所有企业都实行经理（厂长）基金制度，企业的利润留成用于修理简易仓库、设施，购置运输工具，技术改造措施费用及经理（厂长）基金。对民族贸易企业首先恢复其中“文化大革命”期间被中止的利润留成办法，从 1980 年开始将利润留成比例由 20% 提高到 50%。对于饮食、服务、修理企业，财政部、商业部先决定分别将各省（自治区、直辖市）饮食服务企业实现利润的 80% 和 50% 留给企业。以后，又批准北京、天津、上海、沈阳等地国营饮食服务行业在一定时期内可将实现的利润全部留归企业，用于自身发展。为了促进亏损企业改善经营管理、增强企业实力，1980 年财政部、商业部决定对经营肉、蛋、菜等政策性亏损企业实行定额补贴、减亏分成办法。

2. 外贸部门企业利润留成制度

1980 年，国家对外贸部门的粮油食品、土畜产、外运三个公司系统所属地县级企业和附属加工、饲养企业首先试行基数利润留成和增长利润分成办法。国家同意各省、市、自治区外贸分公司所属的地县级外贸企业及其直属的加工厂、饲养场、汽车队、仓库等企业全面实行全额利润留成办法，总留成比例为 40%，留成资金大部分用于发展生产，小部分用于职工福利和奖励。为了支持外贸仓库的建设改造，对独立核算的外贸仓库，将利润留成比例统一提高到 60%。以后又陆续把不以出口为主业的技术、仪器、包装、咨询等公司和中国对外贸易中心（集团）纳入全额利润留成办法实施范围。

3. 国营建筑企业利润留成制度

国家对国营建筑企业实行了利润留成制度。具体办法是，先按其职工工资总额的 5% 在实现利润中计提企业基金，利润总额在提取企业基金后，50% 上交国家财政，50% 留企业。企业留成部分主要用于扩大再生产。1980 年，国家恢复

了施工企业的法定利润，由施工企业按承包工程预算成本的2.5%收取。收取的法定利润三年内财政不参与分成，全部留归企业使用。与此同时，利润留成制度普遍改为基数以内的利润，财政、企业各分成50%；企业超过上年基数以外的利润，上交财政20%，企业留用80%；少数民族地区和边远省区的施工企业，按全部利润统一实行“三七”分成比例，即上交财政30%，企业留用70%。

4. 电影发行放映企业和新华书店的利润分成

1979年，财政部、文化部规定电影发行放映企业实行“二八”利润分成，即20%的利润上交财政，80%的利润留给企业。对新华书店实行“五五”分成办法，即50%的利润留给企业，50%的利润上交财政。

（四）实践情况

实行企业利润留成制度，比过去那种统收统支、吃“大锅饭”的体制前进了一大步。核定企业利润留成基数，将企业的留利同企业的利润总额及其增长相联系，开始将企业的利益和经济效益挂钩。利润留成制度使企业在国家统一计划下，在一定范围内能够自主经营，从而将责、权、利更好地结合起来，有利于正确处理国家、企业和职工三者的利益关系，也为深化经济体制改革进行了新的探索。

实施利润留成制度在当时的成效是巨大的。据不完全统计，在1978~1982年的五年间，留给工交企业的利润共有352.50亿元。其中，1978年为10.3亿元，1982年达到127.6亿元。企业留用的利润占实现利润的比重，1978年为2%，1982年达到21.1%。商业部系统1982年的各项留成总额达到24.03亿元，占实现利润的41.19%。施工企业1978~1982年提取企业基金和留成利润达33亿元，占同期实现利润的近90%。此外，1980~1982年共留给企业法定利润9亿元。企业的自主财权的扩大，调动了企业和职工的积极性，增强了职工的责任感，对搞活经济、促进发展起了积极的作用。以地方预算内施工企业为例，1982年与1977年比较，全员劳动生产率提高了49.27%，完成产值增长1.92倍，利润总额增长11.62倍，人均创利增长7.7倍，上交财政利润增长1.92倍，仅1980年，就多添置了约2.5亿元的施工机械，在一定程度上改变了长期以来底子薄、条件差、机械化水平低的状况。

四、评价

企业基金制度的试行，突破了统收统支、统负盈亏的企业分配制度，彻底改

变了利润分配一边倒的分配格局，在一定程度上调动了企业、职工的积极性，引发了人们对新时代下国家与国有企业关系的再思考。利润留成制度的实行，不但标志着企业财权的扩大，更标志企业经营自主权的下放，拉开了探索国家、企业和职工三者分配关系的序幕。

利润留成制度的弊端在于："利润留成制度的具体办法决定了，利润多的企业多留成，利润少的企业分成却未必少，亏损企业国家补贴，因而并没有从根本上解决'吃大锅饭'的状况。同时，现实情况千差万别，利润分成办法无法对高低悬殊的利润进行自动调节，需人为调整变动，从而造成企业间苦乐不均，存在吵基数、谈判、'鞭打快牛'等问题，国家与企业的分配关系难以稳定和规范"①。

《中国改革开放辉煌成就十四年》（财政卷）对 1978～1982 年的改革探索作出如下评价：

总起来看，在 1978～1982 年的五年间，进行了不间断的探索，国营企业的利润分配办法，出现了多种形式并存的局面，就其基本形式来说，有企业基金、利润留成和"以税代利"三种形式。这些改革试验的实践，都符合当时国家对企业扩权让利的要求，不仅对增强企业的活力，调动企业的积极性，发挥职工的主人翁责任感，搞活经济起了积极作用，也为财务管理体制、财政管理体制的深化改革探索了路子，积累了经验，打下了基础。

第三节　分两步推进的利改税（1983～1986 年）

随着经济体制改革的深化，传统的高度集中的计划经济体制逐渐被扬弃，对整个经济体制的走向认识愈加深化，对国有企业的性质和地位有了新的认识，意识到国有企业不再仅仅是政府的附属物，而是具有相对独立的经营实体。同时，利润留成制度的弊端促使人们希望寻找一种方式稳定规范国家与企业的分配关系，外资企业实行的所得税制度带来了新的启示。于是，提出了利改税改革，以上交所得税代替上缴利润。

早在 1980 年，利改税改革便已试点，且取得明显成效。实践证明，对国有企业实行利改税，方向是正确的，效果是明显的，于是国家适时决定在 1983 年 1 月全面实施第一步利改税，后于 1984 年 10 月实施第二步利改税。两次利改税的原则有所不同，第一步利改税重在处理好国家、企业、职工三者关系，既要确保国家财政收入稳定增加，又要搞活企业；第二步利改税重在将利税并存过渡到完

① 项怀诚主编：《中国财政体制改革》，中国财政经济出版社 1994 年版。

全的以税代利。

当时在财政部利改税办公室工作的赵杰是这样总结两步利改税的：

在1983年1月实施的第一步利改税的时候，当时改革的主要目的就是把所得税的征税制度引入到国营企业的利润分配中，克服利润上交制度存在的弊端，使国营企业逐步走上自主经营、自负盈亏的道路。当时改革的步骤比较小，在征收所得税之后还保留了多种形式的利润上交办法。因此，这样的改革还不彻底。

为了适应有计划的商品经济，加快城市经济体制改革步伐，扩大国营企业的自主权，增强国营企业的活力，提出于1984年10月实施了第二步利改税。实际上在第二步利改税的同时，工商税制的改革也被纳入到这里面，所以当时的叫法是第二步利改税和工商税制的全面改革，借着这个机会就把工商税一分为四的改革方案推出来了。

一、改革思路：由点到面，由易到难

两步利改税的推进，本身就是一个改革艺术手段的完美体现。这种由点到面，层层展开的设计减少了改革过程中的阻力，使得改革的拥护度更大，成效更显著。

利改税改革的整体构想从构思到一步步搭建，再到随后的逐步开展，是一个从时间、空间和力度三个方面循序渐进的过程。

从时间角度来看，利税改革是一个稳步渐进的过程。整个的改革跨越了从1980年利改税试点的开始至1984年之后工商税制改革的全面展开。从这么长的时间跨度可以看出国家对于改革国家与企业分配关系的决心。

从空间角度来看，利税改革是一个由点到面开展的过程。在利税改革之前先选择一部分国有企业作为改革的试点，在总结了试点的经验之后，第一步利改税在更大面积的国有企业中实行，经过对第一步利改税成绩和不足的归纳总结，第二步利改税才推广到全部的国有企业。这种由点到面开展的过程，有效地控制了风险，在一定程度上保证了此次改革的成功性。

从改革力度方面来讲，利税改革是一个由易到难的过程。第一步利改税要做的是达到税利并存，其改革后的税种仍然比较单一，难以充分发挥税收的经济杠杆作用；第二步利改税向纵深推进，实现了完全的以税代利。同时把工商税一分为四，恢复开征了房产税城镇土地使用税和车船使用税，并且新增加了城市维护建设税、资源税。税种的多样化使得税收在国民经济领域中的作用更加广泛，更有利于国家经济的发展。

二、第一步利改税

（一）指导思想

1983年，在总结利改税试点经验并吸收国外改革经验的基础上，在部分国营企业中实行第一步利改税。

第一步利改税的主要指导思想是："认真贯彻执行'调整、改革、整顿、提高'的方针，合理调节各方面的经济利益，正确处理国家、企业、个人之间的利益关系，中央与地方的关系，充分发挥税收的作用，促进国民经济的发展。"因而引入所得税，用税收形式规范国家与企业分配关系。

第一步利改税的主要目的是从完全的上缴利润，改为"税利并存"，并为第二步利改税的实施提供过渡作用。

（二）筹备过程

1. 启动

早期利改税试点的效果得到了国家的认可，在1982年11月召开的五届全国人大五次会议上通过的《关于第六个五年计划的报告》中，肯定了利改税的方向，并要求：在今后三年内，对价格不作大的调整的情况下，应该改革税制，加快以税代利的步伐，这项改革需要分不同情况，有步骤地进行。对大中型国营企业，要分两步走。

2. 调研准备

根据这一精神，财政部和国家体改委经过调查测算，提出了利改税的试行方案，上报国务院。国家税务总局原总经济师李永贵回忆了调查测算的过程：

具体工作中，主要采取了三种办法。第一个，通过调研询问，了解情况。分派人员到各地区具体部门征求意见，到企业搜集资料，再根据汇集的资料测算。在调研过程中，从总体上对相关税种的设计有个大概的印象；第二个，培训人员，研究税种的设计，提出税种改革的初步构想；第三个，听取国务院相关部门的意见，包括各个工业部的意见，在此基础上拟出分别的方案，提出设想思路。由于复杂性，许多东西的拟订，不仅跟业务主管部门有关，还跟企业基层有关，纵向横向都要进行深入细致的研究，最后交到国务院的领导手里，还要讨论，最后不一定会定下来。

陆炜也清晰地回忆了这段工作情况：

1980年，对部分工业企业的以税代利，即把上缴利润改为上交税金的试点，也还存在一些问题，但与利润分成办法比较，从经济体制改革的总体目标和要求来衡量，具有较多的优越性。在权衡了各种利润分配体制的利弊后，国家肯定了利改税的方向，决定实施利改税。1982年底财政部按照全国人大的决议和国务院的要求，组织力量，深入各地调查研究，组织方案测算，经过充分酝酿，根据中国地域辽阔，各地区经济发展很不平衡，各行业、各企业之间生产规模、经营条件等差距很大，盈利水平相差悬殊，资金利润率有的高达300%多，有的只有2%，甚至还有不少企业亏损的实际情况，提出了利改税第一步改革先按税利并存模式进行，既考虑税制的统一性，又避免“一刀切”的设想。并据此拟订了《关于国营企业利改税试行办法（草案）》，召开了全国利改税工作会议，研究了利改税工作的部署问题，讨论修改了利改税试行办法草案，并报送国务院批准。从1983年起，在全国国营企业中推行了利改税的第一步改革。

3. 成立机构

1983年2月，财政部从有关司局抽调人员，成立利改税办公室。主要负责人是陶省隅（工交司司长）、柳标（商贸司司长）、牛立成（财政部税务总局副局长）。下设综合、企业、税收等处，到第二步利改税时，改为财税改革办公室。

4. 方案获准

在国务院的领导下，财政部经过对一年来“利改税”试点工作的经验总结，研究出了一套切实可行的方法，于1981年8月14日向国务院报送《关于改革工商税制的设想》，并且得到了国务院的原则同意。

1983年2月国务院批转了财政部报送的《关于国营企业利改税试行办法（草案）的报告》，同年4月国务院批转了《财政部关于全国利改税工作会议的报告》和《关于国营企业利改税试行办法》，决定从1983年开始对国营企业进行第一步利改税。

（三）改革内容

第一步利改税的主要内容包括：一是凡有盈利的国营大中型企业，对实现利润均按照55%的税率缴纳所得税。税后利润，一部分以递增包干上缴、固定比例上缴、缴纳调节税、定额包干上缴等办法上缴国家，一部分按照国家核定的留利水平留给企业；二是凡有盈利的国营小型企业，应当根据实现的利润，按八级超额累进税率交纳所得税。交税以后，由企业自负盈亏，国家不再拨款。但对税

后利润较多的企业，国家可以收取一定的承包费，或者按固定数额上交一部分利润。

时任财政部部长的王丙乾在《关于国营企业实行利改税和改革工商税制的说明》中对第一步利改税的内容做了总结：

利改税的第一步改革，主要是对有盈利的国营企业征收所得税，即把企业过去上交的利润大部分改为用所得税的形式上交国家。小型国营企业在交纳所得税后，自负盈亏，少数税后利润较多的，再上交一部分承包费。大中型国营企业交纳所得税后的利润，除了企业的合理留利外，采取递增包干、定额包干、固定比例和调节税等多种形式上交国家。

李永贵也说：

对国营企业实行利改税，这就是改交利为缴税。第一步利改税就是企业所得税，55%的税率，其他的余下的企业应交纳的利润，按照原来的办法，直到1984年。

（四）改革效果

第一步利改税首次以法律形式将国家与企业分配关系固定下来，较好地处理了国家、企业和职工三者的利益关系。因而，开展比较顺利，取得了较好的效果。

1983年实行第一步利改税的工业企业有28110个，占盈利工业企业数的88.6%。这些企业当年完成的工业总产值比上年增长9%，实现利润比上年增长10.9%。在1983年比1982年企业新增加的42.2亿元利润中，交纳所得税和上缴利润占61.8%，企业留利占38.2%；在企业留利中，企业所得占24.9%，职工所得占13.3%，做到了在新增长的收入分配中国家得大头、个人得小头。在保证国家得大头的前提下，实行利改税的工业企业，1983年的留利显著增加，比1982年增长25.8%，扩大了企业财权，调动企业和职工的积极性①。

时任国务委员兼财政部部长王丙乾在《关于国营企业实行利改税和改革工商税制的说明》中对此项改革评价道：

由于各级政府重视，有关部门密切配合和财税部门积极努力，一年多来，这项工作进展比较顺利，取得了较好效果。实践证明，利改税的第一步改革，比利润留成、利润包干等办法，具有更大的优越性。主要表现在：一是企业的大部分利润用征收所得税的办法上交，把国家与企业的分配关系基本上固定下来，对促进企业加强经营管理和稳定国家财政收入，起了良好的作用。二是较好地处理了

① 骆耕漠主编：《十个专题调查研究》，东北财经大学出版社1994年版。

国家、企业和职工三者的利益关系。1983年国营工业企业比上年增加利润42亿元，按利改税第一步改革执行的结果，国家所得占61.8%，企业所得占38.2%（用于生产发展基金、职工集体福利基金和奖金），这就体现了国家得大头、企业得中头、个人得小头的原则。三是扩大了企业财权，调动了企业和职工的积极性。当年实行利改税的工业、交通、商业企业共留利121亿元，比1982年增加27亿元，增长28.2%。

三、第二步利改税

第一步利改税改革，使国家与企业的分配关系得到了基本确定，稳定了国家的财政收入，在一定程度上增强了企业的积极性。但是仍然存在一些问题，主要是尚未做到完全的以税代利，税种比较单一，难以充分发挥税收的经济杠杆作用等。于是，决定从1984年10月1日实行第二步利改税。

（一）指导思想

第二步利改税的指导思想是：（1）要进一步处理好国家同企业的分配关系，从根本上解决企业吃国家"大锅饭"的问题，并且为解决职工吃企业"大锅饭"的问题创造条件；（2）既要保证国家财政收入的稳定增长，又要使企业感到有奔头，有更大的后劲；（3）要发挥税收经济杠杆的调节作用，体现国家的奖励和限制政策；（4）通过利改税第二步改革，还要为进一步改革财政管理体制创造条件。

第二步利改税是在第一步利改税的基础上，对国营企业实行全面改革，全部实行所得税，同时把工商税一分为四，并且恢复和建立了一些其他税种，使国营企业按11个税种向国家缴税，即由第一步利改税的"税利并存"过渡到完全的"以税代利"，其范围和程度都比第一步利改税要彻底。

（二）推进

1984年5月15日，国务院总理赵紫阳在第六届全国人民代表大会第二次会议上所作的《政府工作报告》中提出，从1984年第四季度开始，进行利改税第二步改革。9月份，国务院批转了财政部提出的《国营企业第二步利改税试行办法》，决定从1984年10月1日起在全国实行利改税第二步改革。

第二步利改税的筹备过程，得到了老一辈财政人的见证。本书访谈组采访了

当时在财政部工作的刘跃国：

1983 年，我毕业以后来部里，在工交司待了半年。国务院正在搞财务大检查，那时我在综合处，因为我是年轻人，就把我抽过去了，这样干了半年。结束以后，陶司长就把我留下来了。陶司长是工交司的司长，也是改革司的负责人，陆兵是综合处副处长，李永贵也是副处长管所得税的，冯淑萍属于会计这个系列，也是参与者，其他人基本都是调过来的，大体是这个状况。那时候利改税第一步已经推的差不多了，我并没有参与很多。对我来说应该是从第二步利改税开始参与的。

（三）改革内容

1. 对国营企业开征所得税

对国营企业实现利润征收所得税和调节税，税后利润全部留归企业。对国营大中型企业按 55% 的比例税率征收所得税，对税后利润超过原来留利的国营大中型企业再征调节税，调节税一户一率；对国营小型企业实行新的八级超额累进税率，对少数税后利润较多的企业再收取一定的承包费；允许企业从所得税前利润中归还固定资产投资借款，并按还款利润提取职工福利基金和职工奖励基金。

2. 改革与完善工商税制

第二步利改税期间，把原工商税按征税对象划分为产品税、增值税、营业税和盐税 4 个税；对国营企业征收所得税和利润调节税；将国营企业缴纳的固定资产占用费改为固定资产税；开征房产税、车船使用税、资源税、城镇土地使用税和城市维护建设税；恢复征收印花税。

对于第二步利改税的内容，时任国务委员兼财政部部长王丙乾在《关于国营企业实行利改税和改革工商税制的说明》中这样写道：

国营企业利改税第二步改革的基本模式是：将国营企业原来上交国家的财政收入改为分别按 11 个税种向国家交税，也就是由税利并存逐步过渡到完全的以税代利。

在拟订的 11 个税种中，营业税、盐税都是 50 年代行之有效的老税种，过去简化税制时被先后并入工商税，现在分解出来，恢复原来的税种，这是必要的。产品税和增值税也是从原来的工商税中分解出来的。将一部分产品改为征收增值税，是为了避免重复征税，促进专业化协作生产。资源税是为了调节级差收入，合理利用国家资源而新设置的税种。国营企业所得税和调节税，是根据利改税的要求而新设置的税种。城市维护建设税、房产税、土地使用税和车船使用税，除城市维护建设税外，都属于恢复开征的税种。通过这次改革，上述各个税种可以

在经济活动的各个领域里发挥各自不同的作用，体现有关的经济政策，有利于经济建设事业的发展。

对于第二步利改税的内容，本书访谈组采访了当时在财政部利改税办公室工作的王征和赵杰，王征说：

1984年的第二步利改税实际上做了两件事情：一是把工商税一分为四，适用不同的产品和行业；二是把国有企业所得税进行了规范，包括大中型和小型企业所得税，并对国营企业调节税进行了规范，不能将所有的钱都拿走，也对利润留成和工效挂钩进行了规范。

与第一步利改税相比，二步利改税在制度上是把工商税一分为四，在试点方案上是完善了税利分流方案，使税利分流趋于稳定。同时，配套二步利改税，对过去财政包干体制进行了调整，初步提出了“分灶吃饭”的概念。实际来看，当时还没有彻底分灶，锅没有分开，只是分勺子的大小。二步利改税我参与的比较深，当时已经调到了财政部利改税办公室工作。

赵杰回忆：

第二步利改税就是从第一步的税利并存逐步过渡到完全的以税代利，用所得税和作为过渡方式的调节税完全取代企业利润上交方法，进一步用征税的办法把国家同国营企业的分配关系以法律的形式固定下来，税后利润归企业支配。

（四）关于调节税

二步利改税的突出特点之一是征收所得税后，用调节税全部替代第一步利改税中各种形式的利润上缴，因而调节税也成为二步利改税中重要内容。关于调节税，有许多故事。

1. 调节税不是税

今天看来，调节税是以“税”之名，行“利”之实，正如李永贵所说：调节税不是税。第二步利改税，似乎全面地实行了利改税，即除了所得税，还要分收利润调节税，利润调节税是一户一率的，按利润计算征收，名义上是一种税，实际不是真正的税，税制上应该是不同的企业应该执行统一的税率，为何要单独测算呢？

2. 税率是算出来的

那么对于一户一率的调节税税率，又是如何确定的呢？刘跃国说：调节税税率是算出来的。第二步利改税做到一定程度是所得税、调节税的问题。这些东西都做完了之后，出台了减征国有企业调节税政策，因为当时大中型企业调节税有

点高。这项工作花了不少时间，逐个逐个批。其实第一步“利改税”就已经建了所得税，大中型企业，小型企业所得税税率是不同的。小型企业是8级超额累进，最少也是55%；集体企业和私营企业是35%；国营企业是在55%的所得税之上再加个调节税。当时调节税是倒轧算的，就是在企业的留成算出后倒轧，倒轧到什么程度呢？就是要保证企业一定的留成，保证企业的几个基金，所以一户一律，当时我测算了十几个方案。但是，当时确实觉得税率比较高，大型企业压力比较大。

3. 数据是普查来的

调节税税率是算出来的，那么数据从何而来？刘跃国说：普查资料我印象是第二步利改税搞的，如果当时没有这样大量的测算，第二步利改税方案就做不出来，因为你毕竟要实施。凭空测算是不行的，所以就组织了这次普查。当时是财务普查和税收普查两块。跟计算中心联系由吴翠兰负责，下面还有王晓峰等。后来的测算方案是我们做的，当时普查资料特别的多，有财务和税收的，我们这个处就是在数据基础上测算，按照领导的意思，组织测算，测算出了十一个方案，一个个方案上报，最后国务院通过的，实施第二步利改税。

四、评价

利改税改革是我国探索国家与企业分配关系史上的一次重大进步，具有划时代意义。这是新中国成立以来首次对国有企业征收所得税，标志着人们对我国政府的双重管理职能认识的萌芽；首次以法律的形式规范了国家与企业分配关系，稳定了二者之间的分配机制。

（一）基本情况

从实践情况看，两步利改税基本达到了改革的预期目的。利润留成制度造成的争基数、吵比例扯皮等现象基本杜绝，国家与企业之间稳定的分配机制基本建立起来；“国家、企业、个人”三者之间分配结构更加合理，企业留利比例进一步提高，实现了国家得大头、企业得中头、个人得小头的改革目标。

1986年，工业企业留利比例比1982年提高了123%，企业留利占实现利润的比例从1982年的20%提高到41%。稳定的分配机制促进了企业淡化对眼前利润的争夺，而是着眼未来，从转换经营机制、改善经营管理下手，从而企业活力大大增强；税前还贷政策以及利润留成比例的提高大大增强了企业自我改造、自我积累、自我发展的积极性和能力。利改税改革，基本实现了以放权让利促企业

搞活的改革目标。[1]

陆炜详细列举了一系列数字，来说明两步利改税的情况：

两步利改税的实施，取得了很大的成效。

第二步利改税后，一方面由于把企业原来以利润上交国家的财政收入，改为按税收形式交纳，使税收在国家预算收入中的比重由原来的 50% 左右提高到 90% 左右，国家运用税收杠杆调控经济的实力得到了增强。另一方面企业留用利润继续增加，到 1986 年，实行利改税制度的国营工业生产企业留利达 177.78 亿元，比 1983 年的 78.43 亿元增加了 99.35 亿元，增长了 1.27 倍，留利水平从 1983 年的 15% 提高到 1986 年的 33%，企业自有财力的扩大，调动了企业和职工的积极性，对增强企业自我改造、自我发展的能力也起到了良好的作用。

需要指出的是，两步利改税改革和同时期的一系列减税让利措施和当时国家试图对企业放权让利、激发微观经济主体活力的战略是一脉相承的。反映到财政上，即在企业发展、经济搞活的同时出现了财政收入的暂时性减少，对此财政部门有着十分清醒的判断。在 1986 年《关于 1986 年国家决算的报告》中，时任副部长田一农在报告中指出：

需要说明的是，为了推进改革，搞活企业，特别是搞活大中型企业，1986 年国家提高了部分国营企业的固定资产折旧率，调减了调节税，对一些行业和企业采取了减税让利和增加补贴的措施，并对 1985 年的工资、价格改革进行了某些补充和完善，相应的有一部分减收增支。这些措施，有一些在预算中安排了，也有不少是在预算执行中发生的。据统计，在预算执行中发生的减税让利和增加补贴的数额共有 60 多亿元。采取这些措施，虽然财政上暂时减少了一些收入，但从长远来说，对生产建设事业的发展是有利的，对增强经济发展后劲、增加财政收入，也是必要的。

（二）成效

1. 首次以法规形式规范了国家与企业的分配关系

两步利改税的成功实施，打破了 30 多年来国有企业只能向国家上缴利润而不能缴纳所得税的禁区。利改税后，国家能更好的利用税收的杠杆作用对宏观经济进行调节，大大促进了整个国民经济的发展，同时国有企业也向独立的商品生产者和经营者的方向迈出了重要的一步，配合了国有企业的改革。

2. 符合使企业走向市场化经营的方向

利改税是通过将国有企业全部利润对国家上缴改为一定比例的税收上缴和一

---

① 本部分数据取自项怀诚主编：《中国财政体制改革》，中国财政经济出版社 1994 年版。

部分利润留存，从而来解决国家与企业利润分配关系不明确以及国家财政收入比重下降的问题。从 1983 年起对国有企业实行第一步“利改税”开始，将国有企业对国家上缴的税和利分开，国有企业因其资产属国家所有而向国家上缴利润，并以一般企业身份向国家财政上缴税收。

从历史的角度来看，利改税符合市场化的改革方向。虽然当时经济体制改革还没有明确提出向市场经济转变，但在对国有企业扩大自主权的背景下，实行把利润上缴改为向国家纳税的形式，更好地理清了国家和企业的利润分配关系，使得企业吃国家“大锅饭”和员工吃企业“大锅饭”的情况得到了改善。留存在企业中的利润更有利于企业的长足发展，提高了企业发展生产的积极性。这次改革使国有企业摆脱了过去计划管理的束缚，企业经营自主权增大，经营活力增强。而且这种以税把国家和企业的关系确定下来的形式，使得企业之间的竞争更加公平，有利于整个经济朝市场化的方向发展。

此外，利改税还有一个收获，就是普查资料的建立。王征这样说道：

两步利改税为制定后面的改革方案奠定了基础。从 1984 年以后，建立了国有、集体、商业、工业企业的税收普查资料。每年普查一次，这一直到 1993 年，十多年的普查资料都是利改税办公室及其转变成的财税体制改革司在做。

（三）存在问题

对于无他人经验可循的改革，问题总是在所难免。利改税改革的问题在于：一是矫枉过正。对于国有企业，无论是完全以利润形式还是完全以所得税形式上交收益，都是错误的，无法体现国家对国有企业的双重身份。利改税否定利，完全以税取代。但是，调节税名为税、实为利，造成税利不分，从而引起实践上的混乱，进而使利改税正面效果大打折扣。二是操之过急。改革初期的国有企业，经济活力刚刚得以恢复，“既确保国家财政收入稳定增加，又搞活企业”的改革目标难以兼顾，势必顾此失彼。国有企业不但要上交 55% 的所得税，还要上交一定比例的调节税，再加上当时国有企业成本核算偏低（奖金、利息未进成本、折旧率偏低等因素促成），财政收入稳定增长的目标实现了，但搞活企业的目标则变成了空中楼阁，1985 年，部分工业企业[①]上交国家和留利部分的比例为 45%∶34%[②]，企业留利比重低，挫伤了企业的积极性。三是部分政策失误。税前还贷政策提高了企业技术改造的积极性，但其负面影响是放大了国有企业投资约束软化，固定资产投资借款的责权利更加脱节，造成固定资产规

① 部分工业企业是指最早试行利税改革的重庆市国有企业。

② 刘克崮：《中国经济改革与发展的思考》，中国财政经济出版社 2008 年版。

模盲目膨胀。1992 年底，预算内国有生产企业固定资产借款是 1983 年的 7.45 倍[①]。既减少财政收入，又形成企业包袱。

王征说：

通过两步利改税试点，解决了国有企业的利润分配问题，解决了国家和企业的分配关系，但实际上国有企业的双重关系并没有分开，即所有者和经营者的关系。此时，我们通过相关数据逐年进行改革，问题的关键是企业留利多少，以及工效挂钩问题，并主要是测算企业的工效挂钩。大中型企业的划分当时有三个条件，即利润 200 万元以上，资产在 1000 万元以上是大型国有企业。由于 1984 年税利分流之后，对原来的企业利润留成制度和企业制度进行了改革，挫伤了企业的积极性，企业意见反应非常强烈。所以，1986 年又进行了企业承包，把所得税承包进去，改革出现了反复。这次反复对于我们来说是个教训，我们想把企业的利润改成税，拿回来。实际从企业的发展来讲，没有这一步，企业就发展不好。而又给企业进行投资，财政已经承受不了。

第四节　企业经营承包制与股份制试点[②]（1987 ~1993 年）

与利润留成和两步利改税相比，企业承包经营责任制和股份制试点在重视放权让利、扩大企业经营管理权的同时，也开始了两权分离的尝试。

根据企业承包经营责任制所呈现出的特点，可以将 1987 ~ 1993 年的承包制划分为两个阶段。1987 ~ 1990 年为第一轮承包期，1991 年后进入第二轮承包期。较之于第一轮承包制，第二轮承包制表现出形式更加灵活、承包期缩短、承包指标更加完善以及承包对象主要为集体企业等特点。

一、企业承包经营责任制

（一）企业承包经营制全面实施背景

早在 1983 年进行第一步利改税时，具有承包性质的利润分配体制在部分少量微利或亏损企业开始试点。这些实行各种承包制的企业不仅从承包制中得到了减税让利的好处，而且在承包制下强化了利益和责任机制，因而活力得到大大增强。这与利改税造成的大中型国有企业活力受到一定程度抑制形成了鲜明对比，

① 项怀诚主编：《中国财政体制改革》，中国财政经济出版社 1994 年版。

② 本节出现的承包制、承包经营责任制是同一含义。

改革方向基本正确的利改税改革则因操作上的失误而被企业承包责任制代替。局部的特殊效果大大助推了企业承包制的全面实施，同时承包制在农村取得的成功也为其在城市的全面实施，起到了推波助澜的作用。

对于承包制的实施背景，三位见证人从不同角度进行了分析。

陈清泰认为，是为增强企业活力而实施承包制：

旧体制（指计划经济，编者按）下，企业只是完成国家计划的一个生产单位，当时叫“国家预算单位”。它既没有自主权，也没有“自主钱”。改革开放之后首先碰到的一个重要的问题就是企业没有活力，没有发展动力，企业吃国家大锅饭，职工吃企业大锅饭。增强企业活力就必须让企业有自主权和自主钱，形成内在的发展动力。开始时是实行减政放权和减税让利的政策，目的是给企业一定的自主权和自主钱。后来就学农村的办法搞承包制，力度就大了最早是首钢，我当时在二汽，也是比较早的。万里同志1993年到二汽考察，就支持二汽学首钢，搞承包。我后来到北京看望他，他说：我们有两个试点企业搞承包制，一个是首钢，一个是二汽。

蒋黔贵副主任认为是拨改贷引出了承包制：

1984年以后实行了一个很重要的政策就是拨改贷，就是国家除了少量的政策性亏损企业以外不再给国有企业拨钱了，企业要发展到银行贷款去，这样等于把企业财路给断死啦，那企业怎么办？向银行去借，好的企业借得来，差的企业根本借不来，能借来钱的企业负债率越来越高，所以企业发展没有后劲。但企业发展的冲动是非常强劲的，在国家不给钱企业想发展的情况下，承包制恰恰能解决这个问题，它跟拨改贷完全配套，通过把企业、国家的关系给划清楚了，交够国家的，剩下就是自己的，从而企业有资金进行技术改造。我认为在那个阶段发展资金是通过承包制留给企业的。

前国家税务总局副局长许善达，在《我所经历的财税改革的回忆片段》（收录于吴敬链等主编的《中国经济50人看三十年：回顾与分析》）一文中，对承包制全面实施的原因做了以下分析：

1986年曾设计过“价税财联动”的改革方案，虽然这个方案仍然没有从根本上改革计划经济的价格体制，但在国家与企业的关系上还是坚持税制改革的方向的。1986年秋冬，“价税财联动”的改革方案尚未出台就胎死腹中。在这种形势下，在学术界、企业界和政府里出现的一种用国家和企业之间的承包制取代税收制度的主张发展得十分强烈。这种主张的根据是农村联产承包责任制的成功。认为“包”字在农村所取得的成功证明了“包”字是经济改革的真谛。当时农村承包制的通俗表达是：“交够国家的，留够集体的，剩下的都是自己的”。当时，这个哲学思想十分流行。

在承包制推行后期，对承包制的看法发生了分歧，在当时承包制主要推动者的经济贸易委员会内部，也有两种声音，蒋黔贵副主任回忆道：

我是1993年到经贸委工作的，原来在北京市经委，当时北京市对承包就有不同意见，特别是对首钢的承包，大家都觉得好，但无法效仿，其他企业无法争取到像它那样优惠的政策，所以我也不是完全认为承包百分之百好。一到经贸委企业司，我就感到里面有两种声音：一种声音是承包万岁，这种声音很强；另一种是以陈清泰副主任为代表的，主导思想是，企业改革不能抱着承包制不放，我们应该研究新东西，在市场经济上做文章。我对按照市场经济要求对企业进行改革，从心里赞成，所以经贸委不是抱着承包制不放。而是积极介入相关改革，如财税改革、实施“两则”以及清产核资等。这些事照说我们可以管也可以不管，因为财政部为主嘛，但是我们非常积极。为什么非常积极，就是因为看到了这些改革是在市场经济条件下企业的必由之路。

财税部门也意见不一，总体上是反对的，许善达在《我所经历的财税改革的回忆片段》中详细地分析了各方意见及理由：

面对这样呼声甚高的主张，财税部门赞成在企业内部的管理上实行承包制，但对于企业包税总体上是不赞成的。当时我的行政级别尚低，没有机会参与国务院的决策过程，但在财税部门内部讨论以及其他一些部门交流看法时也听到有不同的意见出现。赞成的意见提出的理由是，当时财政非常困难，收入和支出的压力都很大。而在国家企业分配关系上政府总的基调是“减税让利”，如果企业承包了上缴的利税，不管出台什么“减税让利”的政策，这部分收入都是可以保住的。反对的意见则认为承包的基数由各地政府及财税部门与企业谈判确定，财政部根本无法控制，相当于中央政府放弃了税收政策的制定权和执行权。从改革方向上看，也和第一步、第二步利改税相悖。企业的目标将是在市场外竞争其同政府谈判的能力，而不是在市场中竞争其生产和盈利能力。

在1987年初的省长会议上，对承包经营责任制给予充分的肯定，并提出了推行承包经营责任制的总精神和基本原则。同时，财政部召开了推行企业承包经营责任制座谈会，部署了企业承包经营责任制的工作，提出了三条重要的原则：第一，在利改税基础上实行企业承包经营责任制；第二，财政不能再减税让利；第三，各地改革以自费改革为原则。从1987年起，在利改税的基础上，各地贯彻国务院精神普遍推行企业承包经营责任制。

（二）企业承包经营责任制的内容和形式[①]

1. 主要内容和形式

企业承包经营责任制是在不改变企业社会主义公有制性质的基础上，通过国

① 本部分内容选自骆耕漠主编：《十个专题调查研究》，东北财经大学出版社1994年版。

家与企业签订承包合同，明确企业的经济责任，促使企业的所有权和经营权适当分离，使企业做到自主经营、自负盈亏的经营管理制度。其基本特征是“包死基数、确保上交、超收多留、歉收自补”，主要内容是：包上交国家的利润，包完成技术改造任务，实行工资总额与企业的经济效益挂钩。在此基础上，对不同企业可以根据实际情况确定其他承包内容。

承包上交国家利润的形式主要有：

（一）上缴利润递增包干。即企业在上缴利润基数的基础上，逐年按规定的递增率向财政上缴利润。

（二）上缴利润基数包干或目标包干、超收分成。即确定企业上缴利润基数，超收部分按规定比例进行比例分成或分档分成。

（三）微利企业上缴利润定额包干。即根据企业的实际情况，确定一个上交国家的利润额，超定额部分企业全部留用。

（四）亏损企业减亏（或补贴）包干。即对亏损企业确定一个减亏或补贴定额，超亏自补，减亏全留或与国家按比例分成。

除了上述几种形式外，在实际执行中还有投入产出包干、企业资产经营责任制、租赁承包经营责任制等多种形式。

2. 财务制度

为保证承包经营责任制的健康发展，1987 年 8 月，财政部召开了全国财政工作会议，其中明确了今后若干年内财税改革的目标。在会上还对国营大中型企业推行承包经营责任制的财务问题作了暂行规定，明确了承包经营责任制的目的、范围、内容和责任。

规定指出，企业对国家承包的范围是上交国家的所得税、调节税，不能包括产品税、增值税、营业税、资源税、盐税和其他各税。承包后实行收支两条线，企业仍按税法规定照章纳税，企业超额完成上交目标任务的，实行超目标分成，企业应得的好处，由财政部门按承包合同规定，同企业清算，拨给企业，作为企业留利处理，不得在交纳所得税、调节税时，直接抵扣或作退库处理。

（三）完善企业承包经营责任制

随着经济体制改革的深化，企业承包经营责任制也需要根据实践中出现的新情况和新问题，加以完善。时任财政部部长王丙乾在 1988 年 7 月 24 日撰写的《探索新形势下的理财之道》一文中谈道：

去年推行承包经营责任制，为企业自主经营、自负盈亏、强化管理、提高效益创造了良好的条件。但是，从一年来的实践看，企业的经济效益虽然有所提

高，却不令人满意。现在一些国营大企业管理落后，内部机制不合理，仍然是“铁饭碗”、“大锅饭”，企业职工的积极性和创造性远未调动起来，企业的潜力远未充分发挥出来。应当肯定，承包经营责任制是增强企业活力，促进企业内部机制合理化的一种有效途径。但是，任何一种好的制度绝不会自然完善和发展，而必须靠我们去正确指导，加以推进，从某种意义上讲，科学管理比承包本身更重要，管理跟不上，就不能发挥承包的效益。因此，一定要把深化企业改革的重点切实转移到改革企业内部经营机制上来，企业、部门一定要克服那种“以包代管”、“重包轻管”的思想和做法。推进国营大企业的内部机制改革，关键有两条：一条是要把企业经营者对国家的承包转化为全体职工的承包；另一条是要把内部承包建立在竞争的基础上，使大企业从总厂到分厂、车间、班组都建立起竞争机制。要实行全员抵押承包，优化劳动组合，改革劳动人事制度和内部分配制度。

1998年初，财政部着手修改《关于国营大中型工业企业推行承包经营责任制有关财务问题的暂行规定》，并起草了《全民所有制工业企业推行承包经营责任制有关财务问题的规定》。该规定对以下几个方面进行了修订、补充和完善：一是扩大推广范围和明确利润上交形式。将实行承包经营的企业从大中型全民所有制工业企业推广至小型企业（实行租赁等经营方式外）；二是明确了利润上交的主要形式，包括上缴利润递增包干、上缴利润递增承包，超收分成、上缴利润基数包干，超收分成、微利企业上缴利润定额包干、亏损企业定额补贴包干或亏损补贴递减承包，减亏分成、企业上交所得税后利润承包等。

（四）评价

1. 实践

与利改税相比，承包制对企业的政策更宽松，企业能够得到的实惠更多，因此，实行第一轮承包时大部分企业都很活跃。至1990年，国有工业企业中，实行承包制的预算内工业企业户数31820户，占全部企业户数的84.2%。前两年企业生产和效益普遍增长，后两年企业的经济效益普遍下滑。1987年、1988年两年，承包企业工业总产值年增长率分别为13.5%和12.1%；销售收入年增长率分别为22%和25.4%，实现利润年增长率分别为19.8%和18.2%。1988年承包企业完成或超额完成承包上缴利润目标的有32024户，占全部承包企业总户数的92.9%，超额完成承包上缴利润的企业共实现超目标数53.35亿元，超出目标约30%。1989~1990年承包合同完成的情况较差，承包企业工业总产值年增长率分别为3.7%和5.5%，销售收入年增长率分别为16.4%和2.8%，实现税利1989年增长0.1%，1990年下降18%，其中实现利润分别下降12.9%和52.9%。国

有工业企业留利占实现利润的比重为43%[1]。

而第二轮承包制的推行远没有前轮顺利。1991年，在一定程度的政府干预下，实行承包制的国有工业企业占全部国有工业企业户数的77%，仍比上年下降7%。这既与当时所处的外部经济环境有关，更与因企业承包制导致企业行为短期化形成问题的显现有关。[2]当时的企业存在诸多困难，主要表现在生产能力过剩，产品积压严重、产业结构转换困难以及企业缺少承担风险的能力等方面。

2. 评价

（1）正面效应[3]

企业承包制取得的最大成效是促进了生产的发展、企业财力得到显著增强，同时企业和职工的积极性得到一定程度的调动。

1987年、1988年两年承包企业生产增长均在10%以上，销售收入增长均在20%以上；中央工业部门承包促进了能源、原材料、交通等基础产业的发展，有助于缓解国民经济结构不合理的矛盾。

一定程度上调动了企业和职工的积极性。第一轮承包目标透明度大，有激励作用，企业留利增加快。尤其是1989～1990年在国家实行紧缩政策、市场疲软的状况下，承包制发挥了积极的作用，激励企业和职工渡过了难关，使工业生产走出低谷，稳步回升。

（2）负面效应

企业承包经营责任制的弊端也非常明显：一是分配机制不稳定、不规范。企业承包制是一户一办法、一年一比率，造成企业忽视技术改造、生产补偿不足、虚盈实亏等企业行为短期化，严重影响企业发展后劲；对企业以包代管助长了企业的许多不正当经营行为；二是承包制“包盈不包亏”的机制影响了财政收入的正常增长。这些问题都是承包制本身带来的根本性问题，亟待寻找新机制予以解决。

财政部前部长刘仲藜对承包制的功过进行了“评说”：

1986年的企业经营承包制实际上不算成功，当初，财政部不是很赞成企业经营承包制的。应该说这也算个过渡，是改革进程当中的探索，也很值得总结。企业承包就是把企业的流转税、所得税和利润加在一起，为国家提供生产发展的原始积累。新中国成立后，我们国家建设原始积累靠两条：一是靠农业支持工业，叫做剪刀差；二是靠国有企业，所有利润都上缴，折旧也上缴，拿了这个

---

①② 数据取自项怀诚主编：《中国财政体制改革》，中国财政经济出版社1994年版。
③ 骆耕漠主编：《十个专题调查研究》，东北财经大学出版社1994年版。

钱，再去发展新的工厂。这样长期下来，国有企业欠账，设备老旧、技术开发能力不足，发展缺乏后劲。新建企业过几年又重现此情景。

实行企业经营承包制以后，把利税捆到一起上交，先定个基数，然后从现在开始五年之内，每年增长百分之几，剩下的都是企业的。这里面有很大问题：第一，一个工厂一个政策，靠一对一谈判来确定，这里边不公平，也容易产生腐败；第二，包盈不包亏，赢了企业拿去了好处，亏了企业欠着财政的，你也不能拿企业怎么样；第三，财政收支目标实现不了，可多收的部分企业不给财政，歉收的时候企业可以欠着财政的，这样财政的收入目标就实现不了，支出计划难以落实；第四，遇到通货膨胀，承包的基数和增长比例是定死的，当时物价上涨快，财政增长5%、6%，可当时物价上涨都是两位数，财政的钱自然就不够花。

陈清泰和蒋黔贵两位副主任充分肯定了承包制的历史贡献，同时也分析了其弊端：

承包制是当时的现实选择。80年代初，计划经济还处于主导地位，改革才刚刚起步，“承包制”在新旧体制交错时给企业创造了一个较长的预期。在当时社会环境处于剧烈变动的时候，这不仅是一个非常有效的方法，更是一个很现实的选择。按改革发展阶段看，1978～1992年，经济体制改革还处于探索阶段，改革的目标还没有确立，还属于在计划经济大框架内以市场为取向的改革探索。其中重要的一个方面就是，国家与企业财政关系的调整。这种关系的调整经历了企业基金、利润留成以及两步利改税、再到承包制。其中承包制作用最明显、时间最长、推行范围也最广。承包制从1984年就开始了，全国几乎80%的实施了承包制，承包制在当时确实立竿见影。既推进了企业改革机制转换，又保证了国家经济增长。

承包制功不可没。无论现在我们去评说它规范也好，不规范也罢，但在当时的历史条件下，承包制功不可没。

首先，从增强企业活力、调动企业积极性来说，确实是一个非常重要的方法，起到立竿见影的作用。承包制是在原有体制下把企业和财政的界限划定了，企业有一块利润留成，有了自己的独立利益。企业自身经济利益的驱动力非常大，它调动企业千方百计地要去“奔”自主钱，极大地调动了企业的积极性。企业吃国家大锅饭的情况逐渐被打破。当时企业流行的一句话“交够国家的，留下都是自己的”，它比“时间就是金钱、效率就是生命”鼓动性还大、还直接；以对国家的承包为基础，企业内的分配关系也开始变化。过去干好干坏一个样，工资基本不涨，涨一块钱都是因分配不公而讨论来讨论去。承包制以后，职工的福利奖金与职工劳动成果挂钩，职工工资差距慢慢拉开，对职工的激励作用不可估量。其次，促进了国家和企业的发展。承包制支撑了从1984～1992年我国经

济增长；企业在承包过程中也得到了较快发展。首钢为什么在八九十年代能够很快发展，就是承包制把资金沉淀在企业里，增强了企业发展后劲。为什么我们对企业发展比较看重呢，因为我们从企业来，我们深知，企业没有动力、没有后劲，国有企业蕴含的巨大潜力就挖掘不出来。第三，推动我国经济体制改革。承包制也为进一步改革奠定了基础，通过承包制国家计划的色彩进一步弱化。指令性计划和指导性计划两者的比例不断调整，到80年代后期前者比例低于50%，此时企业的自主权基本上就有了，活力也慢慢上来了。反过来说没有承包制，继续把企业“管死”，则经济体制改革可能一点也推动不了，所以从全局来看，承包制功不可没。第四，革新人们的分配观念。以前北京市属于六类地区，凡是属于这类的地区，工资水平全国都一样。通过承包制，各个企业的收入差距拉开了；同一企业内，职工之间的差距也形成了。对这一现实职工和社会开始接受了。

关于承包制的负面影响，两位副主任都认为：

承包制的基数是谈判来的，当时是一厂一策，一户一个基数，从而留下一个问题：基数高低与谈判时企业状况好坏密切相关。谈判时状况好，企业后来就吃亏，基数定得高增长空间小，反之后来增长空间就很大，活力反而增强。首钢是税利统包，基数确定后多少年不变，80年代初包的数直到税制改革前都不变，但此期间国家经济发生多大变化啊。到1994年税制改革，首钢还强调它已经“包死”了上交的基数，除此之外全部留在企业，这对首钢来说好处十分巨大。但另一方面确实也有失公平。

许善达在《我所经历的财税改革的回忆片段》一文中评价道：

现在，20年后，对此进行历史的分析，应该说，承包制的实施不是没有原因的。推行承包制的主张是看清了统收统支的计划经济体制扼杀了企业活力的弊端，他们呼吁搞活企业必须改变竭泽而渔的旧财税制度，这些都是正确的。但是，他们开错了药方。从单个企业来看，通过承包合同定死了上缴国家的利税，而且承包基数总是比税法规定的税收负担要低一点，这样企业有了分配的决策权、投资的决策权，企业确实增强了一定的活力，首钢的实践也可以算是一个证明。这确实和农村联产承包责任制具有相同的效果。但是，20世纪80年代初期，由于农产品短缺，同时农民承包合同签订的程序可以基本保证在一个相当范围内，比如一个县或市，甚至省，农民上缴国家和集体的负担相差不大。因此，农民之间是处于全国范围内的优胜劣汰的市场竞争环境。不同地方的同类企业和其所在地方政府及财税部门签订的承包合同必然形成上缴国家税收负担水平相差很大的局面。这就不可避免地把企业的积极性，或者称之为“活力”引导到背离提高生产率转而寻求政府给予个别优惠的方向。

二、股份制试点

股份制度，作为国家管理经济和企业的财产与经营活动的一种组织形式，在世界上已有几百年的历史，但对中国来说，还是改革开放中出现的新事物。中国进行股份制试点，是随着社会主义商品经济的发展，从农村到城市，逐步开展起来的。

（一）股份制试点背景

新时期中国的股份制萌芽于农村。1979年，一些地方的农民为了解决发展生产中的资金不足问题，自发地采用了集资入股、合作经营和股金分红的办法。对此，中央给予了肯定。1982年1月，中共中央批转的《全国农村工作会议纪要》指出："供销合作社要逐步进行体制改革，各省、市、自治区可以选择一两个县就以下办法进行试验。基层供销社恢复合作商业性质，在自愿原则下扩大吸收生产队和农民入股，经营利润按股金和按交售农副产品数量分红，实行民主管理，把供销社的经济活动同农民的经济利益联系起来。"

1983年1月，中共中央在《当前农村经济政策的若干问题的通知》中指出："经济联合是商品生产发展的必然要求，也是建设社会主义现代化农业的必由之路"。"在实行劳动联合的同时，也可以实行资金联合"，"在生产合作之外，还可以有供销、储运、技术服务等环节上的联合"，"可以按地域联合，也可以跨地域联合。不论哪种联合，只要遵守劳动者之间自愿互利原则，接受国家的计划指导，有民主管理制度，有公共提留，积累归集体所有，实行按劳分配，或以按劳分配为主，同时有一定比例的股金分红，就都属于社会主义性质的合作经济。"党和国家最高决策层对以按劳分配为主体下分配方式多样化的肯定，宣布了股份制经济在中国发展的合法性，从而标志着已经完成了理论上和政策上的准备阶段。

1984年初，中共中央明确提出："允许农民和集体的资金自由地或有组织地流动，不受地区限制，鼓励农民向各种企业投资入股。"此后，股份制经济在中国得到了大发展，地域范围也从农村扩大至城市。

（二）股份制试点情况

1. 股份制在城市悄然兴起

我国城市的股份制企业是在横向经济联合的基础上发展起来的。20世纪80年代初期，一些企业突破地区、部门和所有制的界限，相继组建了各种形式的联

合体，逐步从单纯的生产技术协作发展到以资金、技术、设备等投资入股，还有一些企业，以股份的形式集资开发项目或组建新的企业。

1984年股份制试点工作正式开始。1984年4月，国家经济体制改革委员会在常州召开了城市经济体制改革试点工作座谈会。会议《纪要》认为，对城市集体企业和国营小企业要进一步放开、搞活，其办法就是"允许职工投资入股，年终分红"。

1983年深圳宝安县投资公司首次公开发行股份证；1984年7月，北京天桥百货公司改组为股份公司；同年11月，上海电声总厂发起成立上海飞乐音响股份有限公司，向社会公开发行股票，筹集资金。以后又有一些国营企业和集体企业向内部职工发行股票或向社会公开募集资金，股份经济在沿海商品比较发达的地区逐步发展起来。

在股份制试点初期，关于股份制有许多误解，认为搞股份制就是搞私有化，中国市场经济研究会会长、中央党校教授王珏教授在《转型中国》① 一书中谈道：

企业改革怎么推进？因为企业改革总也推不动，改来改去老改不成。所以从1984年以后，我就重点研究这个问题。在党校，股份制八五、八六年我就开始讲了。1986年我们接了上面说的那个课题之后，1987年就在我的研究报告里提出"成立股份制公司、建立现代企业制度，应该是我们国有企业改革的目标模式"。当时1987年，国务院总理李鹏找了我们参加这个课题的北京几家研究单位的人召开了一个座谈会。后来他表示，大家的成果都不错，作为政府，要博采众长。但我体会，在当时，高层还希望进一步探索和观察一下承包制这种改革方式，很多人也还对承包制抱着比较大的希望，认为是中国特色的现代企业制度。所以我所提的成立股份制公司这个主张，那时候还没有被提上日程，成不了主流。不仅不能被接受，这个观点还老受批评呐。

杨林林（记者）：认为股份制是搞私有化？

是啊。在1986年还有人专门撰写了一本专著批评股份制，一共6章，点名批评我的观点文字就占了一章，批评厉以宁的也占了一章。

……

我提出，建立现代企业制度应该是我们企业改革的目标。这样呢，1984年召开的十二届三中全会，接受了我1980年提出的商品经济的观点；1993年的十四届三中全会又接受了我1987年提出的建立股份制这种现代企业制度是国企改革方向的观点。

---

① 《转型中国：顶级学者访谈》，经济日报出版社2004年版。

2. 官方正式认可

经过几年的民间自发性试验，股份制试点取得了积极成效，国家正式在文件中予以认可。

1986年12月，国务院在《关于深化企业改革增强企业活力的若干规定》中明确指出："各地可以选择少数有条件的全民所有制大中型企业，进行股份制试点。"

1987年10月，中共十三大报告指出："改革中出现的股份制形式，包括国家控股和部门、地区、企业间参股以及个人入股，是社会主义财产的一种组织方式，可以继续试点。"

"十三大"报告公开对股份制的认可，极大地刺激了股份制的发展。1987年以后，各地试点股份制的企业逐渐增多，至1988年底，实施股份制改造的全民所有制企业在辽宁、山东、湖北、上海等16个省市中共有857家。

1989年，我国经济转入治理整顿阶段，股份制企业组建和发展工作转至完善和提高阶段。

3. 提高和完善

1990年5月，国务院批转国家体改委《关于在治理整顿中深化企业改革的意见》中，明确提出了区别情况，继续搞好股份制试点的方针：一是企业间互相参股、持股的股份制要积极试行；二是企业内部职工持股的股份制不再扩大试点，已经搞了的，要完善提高，不得变相扩大消费；三是向社会公开发行股票的股份制只在上海、深圳两市进行，不再铺新点。经过一段时间的整顿、完善之后，股份制试点工作有了新的发展。

1990年底，中共十三届七中全会通过的《中共中央关于制定国民经济和社会发展十年规划和"八五"计划的建议》中指出："要逐步扩大债券和股票的发行，并严格加强管理。……在有条件的大城市建立和完善证券交易所"。之后，上海、深圳两市，先后经国家批准开办了证券交易所，并分别制定了股份制试点暂行办法，股份制试点工作逐步走向规范化。

4. 规范制度

1992年初，邓小平南方谈话发表以后，股份制突破了意识形态上的争论，有了迅速的发展。李鹏总理在1992年1月6日的全国经济体制工作会议上指出："现在推广股份制，要先进行试点，建立起规范制度、操作规范、交易规则，还要培训人才。"

而后，国务院责成国家体制改革委员会牵头，组织有关部门，制定了十几个有关股份制方面的法规和配套文件，对股份制试点予以规范。如1992年5月，

国家体改委、国家计委、财政部、中国人民银行、国务院生产办印发《股份制企业试点办法的通知》，明确了股份制企业试点的目的、原则、组织形式以及试点的范围，随后又出台了《股份制试点企业财务管理若干问题的暂行规定》、《股份制试点企业会计制度》、《股份制试点企业有关税收问题的暂行规定》、《股份制试点企业国有资产管理暂行规定》等一系列文件。

中国证券委员会第一副主任兼中国证监会主席刘鸿儒在《财经》杂志2000年第30期的一篇访谈《中国第一代证券人回首》中谈及了股份制试点工作规范化过程，他说：

（1992年，编者注）2月19日至3月3日，体改委和国务院生产办在深圳联合召开了一个股份制座谈会，主要内容是总结经验、明确指导方向，重点转向规范化。会上，陈锦华、张彦宁和我都有发言。会后我们向国务院做了汇报，国务院领导很重视，发了文件。这时，朱镕基已经调来担任副总理，当时，他主要提出股份制试验也要规范，不要搞乱了。后来，我们就在积极稳妥地进行试验，体改委出面组织有关部门搞了有关工商注册、财政管理、会计制度等方面的十三个法规。后来又开了两次会交流经验。这以后，股份制和股票市场引起全社会的重视，国务院也发了文，宣传系统找到我，让我当了一段"明星"。中宣部组织各大报刊、电视台、广播电台负责人在北京开会，让我做报告。1992年6月，《人民日报》还以整版篇幅发表我的文章，谈股份制和股票市场的实验。我就被看成了股票市场上所谓的"专家"。

这些文件的出台，为股份制企业试点提供了制度上的保障，规范了企业行为，使股份制试点走上了法制化轨道，同时催生了一批股份公司，股份公司的数量明显增加。

（三）股份制试点的有关政策①

在1992年颁布的有关法规和配套文件中，对股份制企业的组建、财务、会计、税收、国有资产管理、人事、劳动、物资等各方面的管理作了规定。在国家体改委、财政部、中国人民银行、国家纪委、国务院生产办公室联合发布的《股份制企业试点办法》中，规定了股份制试点的目的、试点范围、股份制企业的组织形式，股权设置、股份制企业的组建，政府对股份制企业的管理等重大原则问题。本文主要摘录与利润分配有关的相关内容。

① 骆耕漠主编：《十个专题调查研究》东北财经大学出版社1994年版。

1. 股份制企业的利润和利润分配办法

由于股份制企业是自主经营、自负盈亏的法人，因此，如果企业发生亏损，国家不再给以弥补。

股份制企业的费用开支可以根据企业的生产经营情况由董事会决定，实际发生的费用支出超过国家规定的列支标准时，对其超过部分，在计算应纳税所得额时要进行调整。这一办法，解决了长期以来企业财务管理中存在的合理不合法、合法不合理的问题，体现了企业财务管理自主性与合法性的结合。

股份制企业的利润分配顺序是：（1）缴纳所得税（如果有以前年度的未补亏损，要先抵补亏损）；（2）提取法定盈余公积金（如果超过所得税前利润抵补亏损的期限仍有亏损未抵补时，先要弥补亏损）；（3）提取公益金；（4）分配优先股的权利；（5）提取任意盈余公积金；（6）分配普通股的股利。股利的分配形式可以采用两种形式：一是可以用现金分配股利；二是办理了增资手续后，用股票形式发放。

股份制企业从税后利润中提取的公益金，主要用于职工集体福利设施的建造，在企业的资产负债表上，职工集体福利基金作为股东权益列示。

企业的税后利润是企业的经营所得，属于股东权益，如何分配由股东大会决定。国家提出两项管理原则：（1）企业必须要留有积累，不能分光吃净。因此规定，企业必须按税后利润的 10% 提取法定盈余公积金，法定盈余公积金达到注册资本的 50% 时，可以不再提取；（2）企业对于鼓励的分配应该是经营所得的分配，不能吃老本。因此规定，企业的资本公积金不能用于股利分配；企业发生亏损后无经营所得时，不得分配股利；企业当年有税后利润，而以前年度的亏损未弥补时，要先弥补亏损，并提取法定盈余公积金和公益金，然后再分配股利；企业为维护股票信誉，在当年无利润时，经股东大会决议，用盈余公积金分配股利，但要①先用盈余公积金弥补亏损；②分配股利后，企业的法定盈余公积金不得少于注册资本的 25%。

2. 股份制企业的财务管理

在财务制度上，较之原国有企业的财务制度，做了较大的改革。主要包括：（1）明确了资本与负债的区别，贯彻了资本保全的原则；（2）改变了资金专款专用的管理办法；（3）规范了企业借款本息的偿还办法；（4）对企业固定资产的财务管理进行了改革，包括固定资产计价方式、折旧方式、大修理费用的处理的变化；（5）对流动资产管理的改革；（6）明确了成本、费用的概念及核算原则，在费用的列支上也进行一些改革，同时改革了股份制企业职工的工资标准。

（四）股份制试点成效

1. 基本情况[①]

在全国试点的股份制企业，大致有四种类型：一是劳动者集资入股兴办的股份制企业，以农村乡镇企业居多；二是企业内部职工持股的股份制，主要是一些国营企业和集体企业为了解决资金短缺的困难，动员职工关心本企业的生产经营，向职工募股集资组成的，这类试点企业主要集中在山东、黑龙江、沈阳等地；三是法人之间互相参股、持股的股份制试点企业，在企业联合中或企业集团中比较多；四是向社会公开发行股票的企业，主要集中在上海、深圳、四川、浙江、山东等地。

据不完全统计，到1991年底，全国各种类型的股份制试点企业约有3200户（不包括乡镇企业中的股份合作制和中外合资、国内联营企业）。按类型分：内部职工持股的约占86%，法人持股的约占12%，向社会公开发行股票的占2%。按经济成分分：原来是集体所有制的企业占63%，全民所有制的企业占22%。按行业分：工业企业占55%，商业企业占30%。在向社会公开发行股票的89户企业的股本总额中，国家股占49%，法人股占29%，个人股占14%，外资股占10%。从上述情况可以看出，目前股份制试点企业的特点是：原来的集体企业多，全民企业少；工商企业多，其他企业少；向社会公开发行股票的企业少，公有制占主体地位。

2. 成效

股份制在中国试点的时间虽还不长，试点企业的数量也不很多，但几年来的情况表明，试点工作是有成效的。

（1）开辟生产建设资金筹资新渠道，促进生产发展。

改革开放以来，资金不足长期困扰企业发展。股份制试点通过股票的发行和转让，可以在较短时间内，把社会上分散的资金集中起来，用于扩大再生产、充实建设资金，突破制约企业发展的资金“瓶颈”。

（2）促进企业转换经营机制，增强企业活力。

改革开放以来，国家通过改革利润分配体制，扩大了企业的自主财权，增加了企业留用资金，但政府干预仍然未得以破解。股份制试点较好地解决了出资者所有权与法人财产权的分离，解决了“政资”分离问题，同时形成内部治理结构，决策、经营、监督“三位一体”，实现政企分离。

① 顾明主编：《中国改革开放辉煌成就十四年》（财政卷），中国经济出版社1993年版。

（3）促进国家与企业的利润分配关系的理顺。

股份制试点企业依法交纳所得税，按规定进行税后利润分配，自己筹措资金发展生产，这符合税利分流的国家与企业分配关系改革方向，对国家与企业分配关系的理顺起到了积极的促进作用。

（4）股份制试点的财务管理制度的改革为“两则”的出台提供了借鉴。

在实施股份制试点过程中，对股份制企业的财务管理制度进行了一系列改革，这些改革为1993年“两则”的制定提供了有益的借鉴。

3. 不足

20世纪90年代初期，股份制在中国毕竟是个新鲜事物，在股份制试点改革中，存在一些问题。对于这些问题，《中国改革开放辉煌成就十四年》（财政卷）是这样归纳的：

（1）相当一批试点企业不规范，没有按股份制度的基本规则办事。一是不少称谓“股份有限公司”的试点企业，其组织结构、管理体制仍然沿袭传统的一套办法，股东会没有行使权力；董事会没有按股权方式建立或有名无实，形同虚设。二是很多企业没有实行“股权平等、同股同利”的原则，对国家股、法人股、个人股实行不同的分股利率，一般都是个人股高于公有股。三是不少企业对税后利润不按“先留后分”的原则办事，把分红放在首位，有的甚至对个人股实行保本、保息、保分红，影响了发展后劲；个别企业还将发放的股利计入成本，把设置企业内部职工股变为扩大奖励的手段；等等。

（2）试点企业对资产评估不实或未予评估。有的企业在进行股份制试点时，以企业账面净资产折股，既不考虑厂房、设备的重置价值，也没有考虑无形资产，有的企业在进行资产评估时，计价或高或低，随意性很大，有的企业资产评估后，把增值部分放在账外，不提折旧，不参与分红，等等。这些做法，造成了国有资产的流失或对国家股权益的侵占。

（3）股份制试点的外部环境不完善。一是立法工作跟不上，有关股份制企业的基本法规，如公司法、证券法、证券交易法等，都还没有制定出来，难以指导、规范试点工作。二是政府有关部门的观念和职能没有相应转换，仍然采用老办法直接管理企业，束缚了企业手脚，增加了企业负担。三是对股票市场缺乏严格、科学的管理，一度出现了过度投机行为和炒股票过热现象，造成股票价格波动幅度过大和过分向少数人集中的问题。

第五节 “税利分流”试点（1988～1993年）

在全国轰轰烈烈推行企业承包经营责任制的同时，另一股改革力量在暗流涌动，尽管当时势力微弱，但它却代表未来改革方向，日后成为国家与国有企业利润分配改革的主潮流，这就是当时财政部艰难推进的“税利分流”试点。

90年代初期，大部分企业第一阶段的承包制即将到期，在总结承包制的实施经验时，发现国家以所有者身份将企业委托给“代理人”承包者，让他们以“代所有者”的身份进行管理生产、最大化使用企业资源，通过搞活微观个体，来盘活整个财政和国民经济。这种观念与之前的基金制和放权让利没有本质区别。这种“量”的改革无法给国家和企业分配关系注入“质”的变化。因此，迫切要求体现国家于企业作为公共管理者和企业所有者双重身份的国家与企业分配关系的改革，“税利分流”试点在部分地区悄然开始。

一、中央领导重视

1988年3月，李鹏总理在七届人大一次会议的政府工作报告中指出：“财政体制要在实行承包经营责任制的基础上，逐步转向‘税利分流’，理顺国家与企业之间的分配关系。”

在1990年7月的财政工作会议上，王丙乾部长也指出：“为了逐步理顺国家与企业的分配关系，企业承包经营责任制要通过试点逐步向‘税利分流、税后还贷、税后承包’过渡。把党中央、国务院领导同志的指示贯彻起来。可以说，从大方针上讲，‘税利分流、税后还贷、税后承包’是完善企业承包经营责任制的重要途径，是理顺国家与企业分配关系的方向，我们要把这些指示，作为开展‘税利分流’试点工作的指导思想。”①

1990年3月，在七届人大三次会议的政府工作报告中，国务委员兼财政部部长王丙乾同志根据中央和国务院精神，在代表国务院做财政预决算报告中，进一步指出：“各省、自治区都要选择一两个中等城市抓紧进行‘税利分流、税后还

① 财政部财税体制改革司：《税利分流——理论、政策与实践》，中国财政经济出版社1991年版。

贷、税后承包'" 的试点。

在 1990 年 8 月全国工业生产工作会议上，李鹏总理强调指出："我们要处理好国家与企业的关系。'八五'期间乃至今后十年，仍然把企业改革作为经济体制改革的重点。不仅要增强企业的活力和自我发展的能力，而且要完善企业自我约束机制，克服企业的短期行为。要稳定和完善企业承包制，并通过试点，逐步向'税利分流、税后还贷、税后承包'过渡，过渡时间的长短和过渡的步骤，是制定'八五'计划需要研究的重要课题。"

二、"税利分流"试点的内容

"税利分流"的全称是"税利分流、税后还贷、税后承包"。其主要思想是将国家与国有企业的双重身份以两种形式体现于分配上，即国营企业实现的利润一部分要以所得税形式上交国家，体现国家社会管理者身份，同时实现利润的另外一部分要以利润的形式上交国家（上交形式可采用各种不同的承包办法），体现国家的所有者身份。最后把其余部分留在企业，企业自主运用。"税利分流"的核心是企业必须依法缴纳所得税，同时取消所得税前利润归还固定资产投资借款的办法，改由企业用可以自主运用的资金归还。

"税利分流"试点的主要内容是：（1）降低国营企业所得税税率。将国营大中型企业的 55% 的所得税率和国营小型企业八级超额累进所得税税率统一改为 33% 的比例税率，为统一全社会的所得税税率创造条件。（2）取消税前还贷，统一采用税后还贷政策。（3）取消国有企业调节税税种，把企业原来应该上缴国家的调节税和降低企业所得税后增加的税后利润结合起来，作为第二个层次利润分配的基础。（4）借款期内的新借款利息，在固定资产建设期内发生的，计入该项资产的造价；在该项资产交付使用以后发生的，计入企业的成本费用。新借款逾期发生的加息和罚息，均用企业留用资金支付。（5）多种形式承包税后利润，主要采取"按比例上交"、"定额上交"、"递增上交"或其他形式。

三、"税利分流"试点的推进

利税分流改革 1988 年首先在重庆市的国营企业试行，至 1991 年 3 月，推行至 27 个省市的 1900 户国有企业。

（一）试点初期效果显著

1988年重庆市率先进行了税利分流方案改革的试点，同年湖南省益阳市，福建省厦门市也相继进行了税利分流的改革试点。上海也选择了四方锅炉厂、正泰橡胶厂、分析仪器厂、金刚厂和香精香料公司等五家国有大中型企业进行改革试点。试点当年成效显著：重庆市1988年试行税利分流的238家工业企业总产值比上年增长了8.6%。销售收入增长了27%，销售税金增长了16.65%。实现利润增长57.94%，实际净上交财政增长了51.27%，企业留利增长了44.85%，归还专项借款增长了66.3%。上海五家企业净留利1988年同比增加1165万元，多还贷428万元，加快了国有资产的增值，增强了企业的还贷能力①。

（二）部领导亲自推动

财政部是“税利分流”试点主要的推动部门，部里几届领导都非常重视，据时任财政部财税改革司副司长的刘克崮回忆：

财政部几届领导都非常关心和支持“税利分流”试点工作，试点是在王丙乾部长的直接指导下进行的，分管领导是刘仲藜副部长。

我在1990年到财政部工作任财政部财税体制改革司副司长，我接手的第一件工作就是继续推进“税利分流”改革试点。在吴翠兰司长、陆兵副司长和我向王丙乾部长汇报“税利分流”试点工作时，王部长详细地询问了试点的进展情况，谈了几点重要指示。他强调“税利分流”试点是处理国家和企业分配关系的改革，与分税制一起构成财税体制改革的重要内容。中央部署财政部来组织“税利分流”试点，财政部一定要把这项工作做好，为下一步财税改革奠定基础。对于具体的工作，王部长强调以下几点：一是坚持把税和利分开，这是一个核心。二是税后承包，在税后可以实行多种形式的承包制，但是承包部分不能含税。三是税后还贷，坚持结合财务政策，综合考虑企业的上缴利润水平和留利水平，处理好国家、企业的关系。

当时，刘仲藜副部长负责财税体制改革司工作，直接领导试点的方案设计和组织推动工作，他亲自带领财改司、工交司、商贸司等同志多次到试点地区进行调研，听取意见，进行实地指导，推动各地的工作，常常是昼夜兼程，白天工作，夜晚赶路。刘部长的亲力亲为对初期各地试点的启动起到了重要作用。

---

① 徐之河、李令德：《中国公有制企业管理发展史续篇（1966～1992）》，上海社会科学院出版社1996年版。

后来刘仲藜部长调到国务院办公厅工作，项怀诚副部长分管试点工作，继续推动这项事业。他领导了第一次全国"税利分流"试点交流和理论研讨会，由理论界、中央地方各级政府、企业的相关人士参加，这是全国规模最大的一次关于"税利分流"试点的理论经验交流，这次会上项部长发表了重要讲话，对继续推动"税利分流"试点起了积极作用。

（三）操作层执著推进

尽管"税利分流"试点代表着正确的方向，但在企业承包制"盛行"的当时，其推进也是异常艰难。1987年，刚参加工作的史耀斌[①]正好接手此项工作，他对于"税利分流"试点工作的艰难推进，有着诸多的感受。

1. 表明立场

在"税利分流"试点实施初期，有一股力量是支持承包制、反对"税利分流"试点的，为此，财政部在各种场合鲜明地表明立场，支持"税利分流"试点。据史耀斌回忆：

1987年连续搞两步利改税之时，已经有了企业所得税，面临承包和企业所得税之间怎样做、怎么协调的问题。具体来讲，当时企业承包制的代表企业是首钢，理论界或者学术界的代表是体改委研究所的杨培新。我认为那个时候承包制和所得税之间是一个博弈的状态，对于首钢来讲，周冠武他们认为极大地调动了企业职工的积极性，企业自己本身的积极性，所以当时在首钢门口立了个很大的碑四个大字"承包为本"，现在叫"以人为本"。我当时所在的处正好负责所得税这方面的工作，承包、利改税，等等。

他说：承包制不符合有计划商品经济的要求，因此要取消：

我们认为不应该继续搞承包，因为承包本身使企业所得税名存实亡了，承包制具体的方法是一个企业一种办法，每年一次，确定承包上缴的指标和增长率，不同企业都不一样，实际上企业所得税，在我们当时的观点就是名存实亡了。这不符合当时有计划的商品经济的要求，另外也不符合国际上的大多数国家实行企业所得税的做法，所以我们认为应该把承包制改为征收企业所得税，应该按照"税利分流"的方式改。

同时，要体现国家的双重身份，应该实施"税利分流"。

在我们国家非常特殊的是国家实际上有两重身份，一重身份是作为社会的组织者和管理者，对企业来讲它应该收税，维持整个国家经济的运转和广大人民群

---

① 现任财政部税政司司长。

众的根本利益；另外一个在我们国家比较特殊的是当时我们的企业绝大部分都是国有企业，不管是中央国有，还是地方国有，反正都是各级政府的国有企业，对于国有企业来讲国家或者是政府既是出资者，又是所有者。对于所有者来讲它就应该以它的这重身份收取企业的利润，所以我们就提出来叫“税利分流”，把所得税和上缴利润分开，那么国家的两重身份也体现出来了。收取利润的时候只能对国有企业收取，因为那时候已经有集体企业了，也有私营企业了，但是不能对集体企业去收，也不能对私营企业去收。所以应该采取“税利分流”的方法，一方面进一步完善企业所得税；另一方面实行企业上缴利润的方式。

2. 据理力争

当时“税利分流”试点的最大障碍是部分企业和相关部门，为此，财政部工作层在相关会议上据理力争，以争取更大的支持，史耀斌详述了一次会议上的辩论过程：

我当时工作就面临这样的形势，主要研究怎么样推进“税利分流”，这里面也很艰辛，我还记得一件印象特别深刻的事情。1989 年的时候，当时财政部副部长刘仲藜，分管这一块事情，让我和当时的工交司副司长、后来的部长助理汪兴益，到首钢开座谈会，大概两三天的时间，当时参加会议的人很多，有原经委主任及学者袁宝华，经委主任吕东，首钢书记周冠武等，还有企业的代表，财政部就我们俩人。在会上所有人都一边倒，说承包制怎么好，企业所得税怎么不好。就我们财政部坚持所得税，先是汪司长发言，当时我们用数据分析应该怎么样，包括现实的情况是怎么样，它的利弊。然后建议采取“税利分流”的方式，理顺国家和企业的分配关系。这是一种长治久安的办法，而且符合国家的双重身份的关系，也不至于给企业增加税负。当时争论得非常激烈，周冠武他们说这叫做杀鸡取卵，竭泽而渔，不同意“税利分流”。

3. 积极宣传，仔细测算

为了使“税利分流”试点工作得到全社会的支持，财政部工作层相关人员积极宣传，扩大影响，同时进行大量测算，用事实说话。史耀斌说：

当时我们主要从两方面做工作，一方面我们不断地向社会宣传怎么样实行税利分流，另一方面我们搞试点。我们最早搞试点是在河南的南阳搞“税利分流”的试点，将税和利润上缴分开，搞了好几年。同时坚持用试点的情况与承包制的基本状况进行数据分析，分析企业实际负担有多少，这期间做了大量的测算、分析工作，不断地写报告，报送国务院领导，并向有关方面解释宣传。

4. 深入调研，召开研讨会

为了及时掌握、分析税利分流试点情况，进一步推进试点工作，财税体制改革司等部门深入部分试点地区进行实地调研，召开研讨会，撰写研究报告，提出解决方案。据刘克崮回忆：

1990年秋天，财政部在黑龙江省牡丹江市召开了全国首次税利分流理论研讨会。1991年3月在河南省南阳市召开了首次全国“税利分流”改革试点分析会，其后，又在厦门、重庆和运城等地相继举办了几次经验交流研讨会，在中央的正确决策、领导的亲自推动以及各地财政相关部门和企业的努力下，试点不断发展，取得了显著成效。

1991年3月的改革试点分析会后，根据调研和会议讨论情况，财政部财税体制改革司形成了《关于进一步推进税利分流改革试点的研究报告》，对“税利分流”试点的形势进行分析，并提出下一步推进的基本思路。尽管税利分流试点在当时未能进一步推广，但其改革基本思路却对1993年国家与企业利润分配改革提供了很好的借鉴。现将该研究报告的部分内容摘录如下：

我们建议：（1）在战略上，放弃希图一步到位，一蹴而就的理想，确立大步改小步，分步实施，逐步到位，先上轨，后完善的战略思想。当“转变机制”和“提高比重”两个目标在现实中发生较大矛盾时，我们应当将“转轨”摆在首位，适当降低“增收”的期望。财政如果既掌握了流转税，又掌握了所得税这两大杠杆，就基本上掌握了宏观调控国家与企业分配格局的主动权。（2）在方案和办法的设计上，放弃“最佳”原则，代之以“满意”原则，在处理抑制投资膨胀和保持企业后劲，坚持试点的本质内容和不损害试点单位的利益，保当前财政收入和培植今后财源，以及政策、办法的科学性、可行性、规范性和适应性等重要矛盾和关系时，更充分地贯彻兼顾原则。（3）在实施操作上，采取抽紧面、放松点，以双向合力缩小点面利益差的战术。（4）在政策的调整上，对“税利分流”和“税后还贷”等深层次的政策，即质的内容一定要坚持，对具体税率、新老还贷区别对待、免征两项基金的范围、基数的核定等中层次和潜层次的政策，即量的方面，应予变通。变通的力度可以把握在比现行面上承包实际执行的政策更进一步，比现定试点办法退一步的位置。

我们应该坚持深层次的质的内容，否则就会从根本上失去改革的意义；我们又必须在中层次和浅层次，即量的方面采取较为灵活的态度，否则会使深层次的内容难以实现。切忌深浅不分，主次不分，眉毛胡子一把抓，坚持了次要的，妨碍了主要的，坚持了理想，放弃了实践。

四、“税利分流”试点效果

（一）基本情况

据不完全统计，截至1991年3月，已有27个省市（包括计划单列市）总计约1900户国营企业进行了试点。其中财政部批准的试点有12个省市：重庆市市属国营企业、厦门市市属国营企业（不包括商粮企业）、成都市市属机械、化工、医药三个行业的国营工业企业，黑龙江省牡丹江直属国营企业，辽宁省本溪市市属部分国营工业生产企业，湖北省荆门市和老河口市国营企业，河南省南阳市和南阳地区直属国营企业，吉林省大安市国营企业，江苏省常熟市国营工业生产企业，武汉市市属有色行业国营工业企业，山西省三县和省石油公司、物资系统的国营企业即三户省直大中型国营企业，陕西省汉中市国营企业和省石油公司以及两户省直大中型国营工业生产企业。共计1368户，占全部试点企业的72%①。

（二）成效

税利分流改革试点对理顺国家与企业分配关系的意义不言自明：它首次从分配形式明确了国家对国有企业的双重身份，以税的形式对国有企业行使社会管理者职能，以利的形式对国有企业行使所有者职能；从机制上稳定了国家与企业之间分配格局。这种以固定缴纳比例所得税的机制，保证了即使在客观经济形势大起大落的时期，国家与企业的分配格局也能保持相对稳定。同时，所得税弹性调节功能，避免了企业承包制下的死基数与活市场之间的矛盾，初步实现了国家与企业利益共享、风险共担；与利改税的税前还贷相比，税后还贷既适度抑制了投资膨胀，又促进了企业积极进行技术改造投资，增强企业发展后劲。

时任财政部财改司处长的刘跃国对此评价道：

第一，“税利分流”将企业上交国家利润的方式分为所得税和税后利润两种不同的形式，理顺国家与企业的基本关系；第二，试点促进了企业所有权和经营权的分离，有利于企业转换经营机制、建立规范的企业制度，既增加了企业活力，又能提高企业自我约束能力；第三，“税利分流”改革的趋势是统一各类企业所得税和规范国有企业税后利润的分配方法，有利于给企业创造公平竞争的市场环境；第四，税利分流改革有利于发挥税收的弹性调节功能，初步实现了国家

① 财政部财政体制改革司：《进一步推进税利分流改革试点的研究报告》，1991年4月30日。

与企业利益共享、风险共担；第五，还贷机制的转变既适当地抑制了投资膨胀，又没有影响企业正常发挥后劲；第六，试点加快了还贷速度，国营企业向建立良性循环的企业投资机制迈出了重要的一步。

（三）存在问题

利税分流试点的最大问题在于：仍坚持“转变机制”① 和“提高比重”② 两目标同时一步到位，导致企业和地方政府试点积极性不高。与企业承包经营责任制相比，所得税税率偏高导致试点企业留利较少、固定的比例税率造成企业讨价还价机会小、税后还贷政策使得企业只能挤占上缴利润还贷的空间减小，最终结果是“谁试点、谁吃亏”，改革缺乏群众基础。因此，税利分流改革还需从操作上改进，以争取更大的支持。财税体制改革司《进一步推进税利分流改革试点的分析报告》中写到：“税利分流”试点的问题在于：

第一，国家给企业的留利较少，加重了部分试点企业的负担，根据 1988 年的全国预算工业企业普查测算，上缴 35% 所得税后，按照存量不动的原则，维持企业原留利水平，全国要有 67% 的企业发生退库。从存量上看，这些企业既得利益没有受到伤害，但由“做贡献”变为“吃补贴”，名誉利益发生了质的变化。第二，税后仍有利润上缴的企业，比例税比包死基数超收全留或多留，在税涨时企业得益少。第三，“税后还贷”削弱了一些企业的技术改造能力等，为了减轻企业本身还贷的负担，很多企业选择减少固定资产的购进，延缓了企业技术升级的空间。而且税后还贷企业，与同期的承包制的税前还贷相比，在机制上是一紧一松，如果贷款规模增大，还款相对量增大，挤留利的可能性大，挤上缴利润的可能性小。承包制则正好相反，税前还贷，企业贷款的增加挤所得税和税后上缴利润，挤留利的可能性很小。导致了试点企业的地区的技改规模和发展后劲以及新增效益小于非试点企业和地区，进而全面影响了试点企业和地区的技术发展和实际利益。第四，试点地区财政如果因从企业多收了，在财政预算体制变动时存在吃亏的问题。

五、前 15 年国家与企业分配关系探索的评估

30 年的财税改革沿着三条脉络展开：国家与企业的关系、中央与地方的关

① “转变机制”指转变企业经营机制和稳定国家与国有企业分配关系的机制。
② “提高比重”指提高财政收入占 GDP 的比重。

系，财政部门和其他部门之间的关系。作为前15年改革主线的国家与企业分配关系探索，1978～1993年的改革在认识和实践上都经历了一个摸索、前进、徘徊、发展的过程。实践促使人们不断思考国家与国有企业的关系，对国家与企业的身份和地位的认识不断深化，这种认识又指导实践在曲折中不断向前发展。认识不到位、思想不统一以及具体操作上的某些失误导致改革停滞甚至倒退，但这是暂时的。随着改革的认识的深化，外围环境的逐渐适宜，人们对国家与国有企业分配关系的改革思路逐渐清晰，且达成共识，其改革又回归至正确方向上来。

（1）15年的改革围绕放权让利、搞活企业这一主题展开，减税让利对企业的促进作用得以空前的释放，企业自主财力、经营活力大大提高。

（2）15年国家与企业关系改革的探索实现了历史性的突破。对国有企业征收所得税、引入股份制，实施两权分离和政企分开、实施税利分流，这些改革都具有历史进步意义。当然不可否认，受历史改革环境及其他改革（价格改革、投资体制改革）所限，存在问题在所难免。

（3）国家与国有企业分配关系的改革趋势已明，思路日渐清晰。国家与国有企业分配关系经历了完全以利代税、完全以税代利、再以利代税的过程之后，人们对国家与国有企业关系的认识逐渐清晰，从而改革趋势已经明朗。国家与国有企业来说，有两种身份，社会事务管理者和所有者身份，相应的，国家既要向国有企业征税，又要向其收利。税利是国家对国有企业双重身份在经济上的反映，二者不能混淆，更不能相互替代。

改革是一个渐进的过程，也是不断推陈出新的过程。它没有成败，只有在一定的时间、一定的条件下是否适应当时的发展，是否满足了改革发起人的期望和大多数人的利益。从这样的视角，我们来看"文化大革命"后国家和企业分配关系领域的一系列改革，就不难发现，无论是从最初的基金制、利润留成制，还是从后来的利改税、承包制，到80年代末的"税利分流"试点等，都无一例外凸显了当时国家和人民迫切地希望改变国家大一统的经济管理模式、提高经济效益、改善收入水平的强烈愿望。这场国家主导的改革不仅考虑了中国特殊的社会主义性质，而且大胆地将视角扩大至国外，学习了国际的先进经验和理念。同时，改革还从宏观深入微观，国营企业财务会计制度在这一时期也配合着进行相应的调整，加强立法，规范核算。可以说，没有这个阶段的尝试和探索，不可能实现20世纪90年代发起的伟大的财税体制改革，更不可能有今天为我们津津乐道的社会主义市场经济。

第六节　国企财务会计制度的重建（1978～1993年）

"大跃进"和"文化大革命"构成对新中国财会制度致命的两次破坏。由于领导的错误认识和人民急于求成的浮躁心理，1958年的"大跃进"运动使得当时正在如火如荼进行的财会改革戛然而止；而"文化大革命"期间，在林彪和"四人帮"的蓄意破坏下，刚刚恢复的财会制度又一次遭到了毁灭式重创，"无章可循，无账可查"，财会工作从有到无。"文化大革命"后，新时期的财会工作者面对着残缺不全的制度，开始了新的一轮财会恢复和重建工作，但是这一次是在全新的经济环境下展开的全新工作。再回忆这段历史时，我们不得不钦佩当时所有为财会制度重建作出贡献的党和国家领导人、第一线的会计工作人员和那些在背后默默支持的理论研究者，正是由于他们的不懈努力，新中国历史上最伟大的改革才能顺利推进，也正是得益于他们扎实务实的工作，20世纪90年代中国财会制度改革、经济市场化进程和国际化接轨才成为可能。

一、80年代国企财务会计制度重建的背景

1965年开始的会计改革由于"文化大革命"的开始被迫终止，国企财会制度面临着一场史无前例的浩劫。正如财政部原党组副书记、副部长，时任全国人大常委、中国会计学会会长、中国注册会计师协会副会长迟海滨在2000年3月29日召开的"《会计法》研修班暨中国会计学会成立二十周年纪念大会"上讲话中提到的①：

"文化大革命"期间，会计工作备受摧残。"四人帮"及其极"左"思潮，肆意攻击会计工作是"管卡压"；讲经济核算和经济效益是搞资本主义；提倡无账会计，以银行对账单代替现金日记账；提倡大锅饭，讲什么"肉烂在锅里，三年不算账，钱也跑不到国外去"。经济学界老前辈顾准同志，因为讲了企业经营应"以利润为中心"的学术观点，即遭批判迫害。在漫长的"文革"期间，由于"四人帮"及其极"左"思潮的破坏、干扰，企业正常的会计秩序已不存在，会计的基础工作受到严重破坏。许多企业缺乏起码的财产、物资管理制度，账目

① 迟海滨：《总结经验　展望未来　将会计理论研究提高到一个新水平》，载于《会计研究》2000年第4期。

不清，家底不明，这样混乱的会计秩序和薄弱的会计工作，给经济工作造成了无法估量的损失。广大会计工作人员和会计理论工作者对这种状况痛心疾首。

但是即使是在“文革”的血雨腥风中，仍然有一些领导人保持着清醒的认识，会计工作在他们努力的维持下艰难地进行。从1967～1973年间，财政部多次召开会议、发布条例、出台文件等支持着中央和地方各级的财会核算工作。其中，1973年，财政部发布了《国营企业会计工作规则（试行草案）》，以及《国营工业企业会计科目》、《国营工业企业会计报表》和《国营工业企业成本核算办法》三个附件，这些条例借鉴以前财会工作的成果，为解决当时工作中的实际问题提供了依据。但是由于“文革”的继续，这些努力并没有达到预期的效果。

用辩证的眼光看“文革”：一方面，它给国企财会制度带来了空前的灾难；但是另一方面，它又给财会制度的发展带来了希望。正是由于“文革”对财会工作近乎毁灭性的破坏，新中国成立后形成的那种适应高度集中的计划经济体制的财会制度才会动摇，人们才能有机会理性地分析这种在带有极大主观性和任意性的制度的种种弊端。财会制度何去何从？新的制度将不再是原有制度的简单恢复，也不是对它的局部修补！它必然是承前启后、适应新的经济条件、促进国营企业全面发展、推动社会全面建设的重要工具。

二、国企会计制度的重建

1978年12月召开的党的十一届三中全会，党和国家的工作重心转移到社会主义现代化建设上来，中国开始进入社会主义现代化建设的新时期。在1979年4月召开的中央工作会议上，定下“调整、改革、整顿、提高”八字国民经济方针。迟海滨副会长在讲话中也提到这段时间的工作：

粉碎“四人帮”之后，广大会计工作人员即着手恢复和建立正常的会计秩序和会计的基础性工作。中央领导同志对此十分关心，中共中央和国务院1982年1月2日做出了《关于国营工业企业进行全面整顿的决定》，计划用两三年时间，有计划有步骤地、分期分批地对所有国营工业企业进行全面的整顿。《决定》中对整顿企业财务会计工作提出了具体要求：整顿和完善经济责任制，推行全面经济核算，以保证降低成本、利润增长，要健全原始记录、计量、统计、核算等基础工作，加强定额管理。国务院还专门成立了企业整顿领导小组，财政部领导同志同国务院企业整顿领导小组商定，在企业整顿中，一定要把整顿企业财务会计工作摆在重要位置，实行统一领导、统一规划、统一部署、统一检查验收；财务会计工作没有整顿好的，企业整顿不能结束。

于是，在20世纪80年代初国企会计领域的恢复制度、加强立法、培养人才、规范加强核算等工作按部就班地铺开了。

（一）国企会计法规体系的恢复和补充

国无法不立！对于会计而言，法律制度、条例规范的作用更是不言而喻。80年代初，财政部的工作中心定为"健全会计制度，加强会计立法"，会计立法工作被推向了改革的前台。

1.《国营工业企业会计制度》恢复和修订

1973年12月财政部颁布的《国营工业企业会计制度》是规范国营工业企业会计工作的一部重要法律，"文革"后财政部首先开始对其修订。1980年9月18日财政部颁布《国营工业企业会计制度——会计科目和会计报表》，该法于1981年1月1日实施。这次主要修订内容是对会计科目和会计报表的增减。修订的原则：一是适应基层企业提高核算质量和加强经营管理的需要，适应财务管理体制的变化，满足国家综合平衡工作的需要。二是保持制度的统一性和强制性，同时考虑企业的不同情况，在一定的范围内给予必要的灵活性。三是保留过去行之有效的做法，保持制度的连续性和稳定性。四是要详细地撰写会计科目的使用说明和会计报表的编制说明，便于理解和执行①。

在此基础上，财政部又在1981年制定颁布了《国营供销企业会计制度——会计科目和会计报表》、《国营施工企业会计制度——会计科目和会计报表》、《建设单位会计制度——会计科目和会计报表》。同时各行业主管部门也都相继开展了对本行业会计制度的恢复重建工作。

2. 相关会计规则颁布实施

《国营工业企业会计制度——会计科目和会计报表》等法的修订使得国企会计工作变得有法可依。但是会计工作要通过人来实现，会计从业人员的素质也不容忽视。"文革"后，大量会计从业人员业务能力不高，缺乏理论基础和实践经验，对于企业会计环境认识不够，这些都延缓了会计工作的恢复。鉴于此，财政部于1984年颁布了《会计人员工作规则》。《会计人员工作规则》内容主要包括：建立会计人员岗位责任制，明确会计人员工作岗位的职责范围；规定会计人员必须依据制度的规定设置会计科目，对规定的科目名称、编号、核算内容和对应关系，不得任意改变；详细规定了会计凭证种类，各类会计凭证必须具备的内

① 项怀诚主编，《新中国会计五十年》，中国财政经济出版社1999年版。

容、凭证填制的方法和签章手续，还特别规定了凭证中数字的书写要求，各类凭证必须附有附件和会计凭证保管的要求；在编制会计报表的规定中，除要求做到“数字真实、内容完整、说明清楚、报送及时”，还特别规定了“任意人都不得篡改或者授意、指使他人篡改会计报表、数字”以及会计人员离职时必须办理的手续程序等内容。

3. 中国首部《会计法》出台

在“有法可依，有法必依”之后，必须要“执法必严，违法必究”，否则一切的法律都是一纸空文。虽然80年代初企业会计领域出台了一系列法规条例，但是实际工作中问题依然大量存在，例如企业账簿不全、账目不清，会计人员违法乱纪等。鉴于此，全国六届人大常委会审议并通过了《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》），并于1985年5月1日开始施行。该法对会计核算、会计监督、会计机构和会计人员、法律责任等做了明确规定，并重点加强保证会计工作质量和加强会计监督两方面。

谈道《会计法》的出台，时任财政部党组成员、部长助理的冯淑萍深有感触：时至今日，由财政部起草的法律只有四部，其中涉及会计方面的就有两部，一部是《会计法》，另一部是《注册会计师法》。记得1978年我刚到财政部工作不久，会计司的领导就酝酿起草《会计法》。要知道在刚刚结束十年动乱的中国，人们的法律意识很淡薄，依法办事并未深入人心，在1985年全国人大常委会审议通过《会计法》之际，有效法律在当时只有45部，经济法仅9部。十年动乱，我国国民经济濒临崩溃，1978年的财政收入仅为1132亿元，其中绝大部分来自企业利润，而当时的会计工作如同其他方面的工作一样，秩序混乱，主管全国会计工作的会计司也曾在十年动乱中被撤销。会计核算不规范，会计信息不准确，直接影响经济秩序的恢复，影响财政收入，因此在中央提出改革开放政策的当年，就在财政部恢复设立了会计司。而恢复会计司后的时任领导首先考虑的是制定《会计法》。依法治乱，抓到了事务的根本。改革开放30年，我国财政收入从1978年的1132亿元增长到2007年的51304亿元，增长了45倍，从主要上缴利润到交税交利，每一分钱都是通过广大基层财会人员的手汇集上来的，这其中蕴涵着广大财会工作者的辛勤劳动，也得益于有这么一部旨在规范会计行为、加强经济管理和财务管理，提高经济效益，维护社会主义市场经济秩序的会计工作根本大法。

《会计法》在计划经济的背景下诞生，它的作用也有很大局限性。但是作为会计领域的基本大法，它是新中国会计立法史的里程碑，从此我国会计规范建设开始走上法制化轨道。

1978～1992年间，我国会计立法工作初步恢复并有步骤地加强，这一时期的

国营企业会计立法建设，具有如下特点：（1）国营企业会计规范深入法律规范和制度规范两个方面；（2）在继续加强会计核算，规范会计人员资格的基础上，进一步规范了会计基础工作；（3）国家开始借鉴国际会计立法经验。

（二）会计制度的恢复和改革

会计是经济活动的语言，80 年代国营企业会计领域主要经历了 1981 年的会计制度恢复，以及 1985 年、1989 年两次修订。伴随着各种法律法规的出台，对会计科目和报表进行调整，以及一些相关改革的进行，会计制度改革有力地保证了经济领域的各项改革。

1. 会计制度恢复（1981 年）

（1）会计科目调整

财政部于 1973 年 12 月 22 日发布、1974 年 1 月 1 日实施了《国营企业会计工作规则（试行草案）》、《国营工业企业会计科目》、《国营工业企业会计报表》和《国营工业企业成本核算办法》。其中规定工业企业会计设置 28 个科目，按照资金占用和资金来源进行分类，允许企业自主采用记账方法，如增减记账法、借贷记账法。后来为了配合国企财务核算需要，会计科目又增添“待核销基建支出”、“超储积压物资”、“应补定额补贴”、“应付工资”、“应交折旧基金”、“应付引进设备款”6 个科目，形成了 34 个科目的会计制度，这一制度一直延续到了“文革”结束。1981 年依据《国营工业企业会计制度——会计科目和会计报表》，会计增加 16 个科目，由原来的 34 个增加为 50 个。具体科目调整总结如下：

新增科目：材料采购、材料成本差异、其他货币资金、专项应收款、利润分配、应交资金占用费、应交税金、专用拨款、专用借款、专项应付款。

减少科目：在途材料、工资。

调整科目：材料科目分解为：原材料、燃料、包装物、低值易耗品；生产费用科目分解为：基本生产、自制半成品、辅助生产、车间经费、企业管理费；国家资金科目分解为：固定基金、流动基金。

（2）会计报表调整

新制度在报表方面也进行了相应的调整，月报编制资金平衡表、利润表、商品产品成本表，季报加编“主要产品单位成本表”、“专用基金及专用拨款表”，年报加编“产品销售利润明细表”、“生产费用表”和“基建借款及专项借款表”、“企业基金计算表”或“利润留成计算表”。又将资金平衡表进一步分为固定资产和固定资金、流动资产和流动资金、专项资产和专项资金三段，形成了

"三段式"平衡关系。同时规定在补充的资料里要增加关于固定资产原值、净值、本年增减数等项目①。另外在补充资料中，除了注明流动资金占用、周转及增减情况外，还增加了有关固定资产原价、净值、本年增减数、年末原价等项目。

2. 会计制度修订（1989 年）

（1）会计科目调整

1985 年，经过小幅调整，会计科目总数又增为 60 个，1989 年增加至 67 个。

用"更新改造基金"取代"应交折旧基金"；

增设"工资基金"、"应付债券"、"应收票据"、"应付票据"、"银行汇票"、"银行本票"、"无形资产"七个科目。

（2）会计报表调整

为了适应新的经济发展需要，资金平衡表取消了三段式平衡模式，取而代之将资产分为固定资产、无形资产、长期投资、流动资产和专项资产五个部分，来源分为固定及流动基金、借入资金、结算资金和专项资金四个部分，在补充资料中增加了商业承兑汇票贴现的内容，左右分类对照失去了平衡的基础。这一变化较好地反映了国家从"公有制一统天下"到"以公有制为主体、多种所有制并存"的经济结构的变化，促进了多种经济形式的发展。

三、国企财务制度的重建和改革

社会主义制度的公有性从国家和企业的关系中可以略见一斑，而国企财务制度又是反映这一关系的镜子，对它的一次次修订、补充在一定程度上见证了中国经济体制的变化，记录着每个阶段的特点。新中国成立以来，国家对国企财务制度的改革没有间断过，但是计划经济的特殊性质决定了这些改革往往只是对原有体制的局部修补或调整，不涉及企业财务制度的根本变革。随着我国经济体制由完全的计划性向有计划的商品经济性过渡，这一情况逐步好转。

在规范了资金来源和资金使用之后，一个重要的问题就是企业如何控制成本，提升自己的竞争力；同时在联合企业大量涌现等一系列新情况下，国企财务制度面临着一场由浅入深的改革。曾任财政部副部长的张佑才就此提道②：通俗地讲，财务就是理财、管钱，就是组织和调节资金运动。随着社会主义市场经济

① 项怀诚主编：《新中国会计五十年》，中国财政经济出版社 1999 年版。
② 黄菊波：《新中国企业财务管理发展史》，前言部分，经济科学出版社 1996 年版。

的发展，其作为越来越大。财务管理从来就是商品经济条件下最基本的管理活动，经济越发达，财务管理就越重要。在现代经济中由于生产规模的不断扩大，经济关系也日趋复杂，以及竞争的格外激烈，企业的财务管理已经成为企业生产和发展的重要环节。国家、部门和企业从重视生产管理逐渐转向重视财务管理，这个转变应当说是社会进步和经济发展的标志和动力之一。

（一）完善和调整国资管理体制

国有资产是国家投人企业的资金，在改革开放初期，国有资产是企业赖以生存的物质基础。为了加强国资管理，国家进行了一系列尝试，积累了经验，取得了良好的效果。

（1）进行清产核资，摸清家底。“理财”的基础是有财可理，进行国有资产管理就是国家进行理财活动，但是国资到底有多少？谁也给不出答案。1979～1980年，改革初期国家开始了第四次清产核资，摸清国资存量，处理积压物资，核销了工业、交通、物资、供销企业流动资金和固定资产的损失，并建立了资金物资管理体制。这为后来的国资管理进一步改革提供了基础。

（2）建立固定资产调拨制度。

1979年之前，在国营企业之间固定资产实行的是互相调用、无偿调拨。1979年6月财政部发布了《关于国营企业固定资产实行有偿调拨的试行办法》，办法规定企业间调拨固定资产要作价收款，还明确在实行企业利润留成的同时，对固定资产实行有偿使用。

细看这从“免费”到“有偿”的一点变化，国家已经慢慢改变对企业全面的无条件“母爱”，在最低的程度上开始承认了企业的独立地位。

（3）试行国有资产有偿占有制度。

长期以来，国家的流动资金和固定资金无偿划拨给企业使用，这种方式导致了资源的无效配置。为了改善这种状况，财政部、国家经委于1980年6月颁布了《关于征收国营工业交通企业固定资金占用费的暂行办法》，同年7月《关于国营工交企业清产核资划转定额贷款和国拨流动资金实行有偿占用的通知》，实行了固定资产和流动资金的有偿占有制度，固定资金占用费按照清产核资中核定的国拨固定资金作为计征的基数，分别不同行业以月率2‰、5‰、8‰来计征，流动资金占用费，凡是已核定流动资金的企业，根据每月月初国家拨给的自有流动资金账面余额，扣除“特种储备拨款”后按照2.1‰计征，同时对免征范围进行了具体规定。

（4）加强国企设备管理。

为了加强工交企业对设备选购、使用、维修、改造和更新进行全过程的综合

管理，提高设备的使用效率，国务院 1987 年 7 月制定了《全民所有制工业交通企业设备管理条例》。条例强化了设备管理的考核指标，并将其列入厂长任期责任目标中。通过条例的实行和企业的实践，充分发挥企业的现有设备潜力，推进设备管理走向良性循环，确保设备完好，提高产品质量，降低物质消耗，提高了经济效益。

（二）加强国企资金管理体制

从 1978～1987 年短短十年间，国企改革主要经历了四个阶段：企业基金制，利润留成制、两步利改税和企业承包制。配合这些改革，国家对国企在资金来源和管理制度等方面也进行了一系列调整。

1. 国企更新改造资金制度改革

“工欲善其事，必先利其器”。对于企业而言，“器”的重要性更是不言而喻，特别是在国企开始慢慢面向市场的情况下，加快固定资产更新改造是提升企业竞争力重要途径。固定资产是否“利”，资金是关键！

第一，改革折旧基金留存制度。在进行更新资金制度改革时，国家首先推行折旧基金留存制度。之前，企业没有折旧资金的完整自主权，无法自由使用这部分资金；而且企业存在资产新建多更新少、新技术普及率低、工业增加产品数量多、节能增效少等诸多问题。在 1978 年国家把折旧留用比例从 40% 提高到 50%，1984 年国务院发布《关于进一步扩大国营工业企业自主权的暂行规定》，规定明确指出从 1985 年开始，折旧基金企业留用 70%，其余 30% 由各省、自治区、直辖市掌握。1986 年 12 月国务院在发布的《关于深化企业改革　增强企业活力的若干规定》中指出要把留存上级的 30% 基金全部归还企业，至此企业获得了折旧基金 100% 的所有权和使用权。

第二，分行业分批提高企业折旧率。在经过一系列试点和推广之后，国务院于 1985 年发布《国营企业固定资产折旧试行条例》，条例对固定资产的折旧做了明细分类，并且有针对性地提高折旧率。

第三，配合着企业利润分配制度的改革，扩大企业生产发展基金、新产品试制基金，保证企业正常的生产资金和技术改造资金。

第四，其他各种改进政策。企业基建改扩建项目的借款和各种技措性借款，经财政部门批准后，允许用相关项目的投产后利润进行所得税前还贷；为了提高企业更新改造能力，国家在 1985～1987 年期间还采取了调节税减免；同时国家委托建设银行集中生产领域的闲置资金，用其发放建设贷款和其他挖潜、革新、改造贷款；允许多元化筹措更新改造资金，如合股集资和向国外借款等方式；国

家还实行单项留利政策，企业在进行综合利用项目和三废治理项目后实现的利润，自投产之日起，5年内可以留给企业用于治理三废和更新改造。这一系列内容丰富的改革，拓宽了企业的固定资产更新改造资金的渠道，加快了企业的技术改造，增强了企业的活力。

2. 工交企业流动资金供应制度改革

改革初始，国企依然保留流动资金由财政、银行“两头供应，分别管理”的制度。这一制度适应计划经济发展需要，有利于国家增强对企业的控制力。但是在实践中，这种高度的控制性严重地束缚了企业的积极性，僵化了企业的流动资金管理，不利于企业节约使用资金。而且在定额核定中，也存在核定工作量大、应变能力差等诸多问题。

针对以上问题，国务院于1979年7月13日发布《关于国营工业企业实行流动资金全额信贷的暂行规定》，规定国营工交企业（包括物资部门所属企业）的全部流动资金改由人民银行提供，主要通过贷款方式。其中定额资金由主管部门和财政部门核定，再由财政部划拨给银行，银行对企业发放贷款，收取利息。对于季节性、临时性周转资金，也必须由企业向银行贷款获得，支付利息。这一条例先在部分国营工业企业中试点实行。到1983年6月25日，国务院批转了中国人民银行《关于国营企业流动资金改由人民银行统一管理的报告》的通知，其中规定由人民银行统一管理企业流动资金，人民银行有权制定流动资金管理制度，管理国家划拨的国企流动资金，核定流动资金的定额和计划，考核企业流动资金使用效率，报告从1983年7月1日开始实行。这一制度加上后来进行的一些调整较好地解决了新的经济条件下企业发展对资金的需求，提高了企业的独立性，它也为后来的《企业财务准则》提供了依据。

3. 国企折旧提取办法改革①

改革开放以前，国企的折旧问题集中表现为“二乱一低”：“二乱”为“综合折旧”乱和折旧资金使用乱。“综合折旧”即固定资产和机器统一折旧，“胡子眉毛一把抓”，结果是折旧资金无法准确反映出固定资产和设备的使用耗费状况，不利于企业的成本管理。“折旧资金”顾名思义就是用来进行固定资产更新，是定向使用的资金，但是在改革初期，这部分资金往往被挪作他用，名不副实；“一低”说的是国企的平均折旧率与同期他国企业相比明显偏低（注：1978年全国国营工业企业折旧率为4.1%，1982年平均也只有4.3%）。

改革是要解决问题，财政部在经过大量调研后于1985年颁布了《国营企业

① 财政部财税体制改革司：《财税改革十年》，中国财政经济出版社1989年版。

固定资产折旧试行条例》。条例规定提高企业固定资产折旧率，改进了折旧范围和方法，还加强了折旧资金的监督管理。

4. 国企技术改造周转金制度改革

为了进一步提高企业的技术水平，支持企业技改活动，提高资金的使用效率。1988 年 6 月，财政部颁布《国营工业企业技术改造周转金有偿使用暂行办法》，办法明确了周转金的使用对象和范围，借款项目的必备条件，周转金借款期限和使用费率以及其偿还，周转金借款担保和其监督检查等问题。

（三）改革国企成本管理制度

成本管理即“节流”，是财务管理的重要部分，它通过预算、计划、控制、核算、分析和考核等方式降低企业成本，增加企业利润和提升企业综合竞争力。“文革”之前，国企在成本管理上已经积累了丰富的经验，初步建立了一套行之有效的制度。但是在经历了“文革”这场风暴后，成本管理倒退到了起点。“盈亏都是国家的”，企业很少关注成本，国家也没有予以足够重视，仅仅财政和有关部门的规定中有相关的支出费用划分标准和成本编制的规定。当时的情况是企业普遍存在着严重浪费，大面积亏损，国家因此付出了沉重的代价。

改革开放初期，国家逐步给企业松绑，企业生死大权开始移交给市场。而此时的国企显得如此弱不禁风，成本管理立刻被排上了日程，成为企业负责人关注的增强企业竞争力的关键。1984 年 3 月国务院颁布《国营企业成本管理条例》，同年 4 月，财政部又颁布了《国营工业、交通企业成本管理实施细则》，条例规定成本开支范围，正确划分成本费用和其他费用的界限；同时加强了成本的计划管理、规范成本核算方法、明确成本控制和管理权限，实行成本管理责任制，调动企业和职工降低成本的积极性和主动性，同时制定了相应的违反仲裁措施。通过这些条例和细则的实施，企业成本核算制度逐步规范化和国际化，成本管理水平的提高为企业参与市场竞争增加了砝码。

（四）规范联合企业财务制度

企业要生存发展，充分利用市场资源是基本。进入 20 世纪，国际上企业间联合兼并逐步流行，并愈演愈烈，这种大趋势也传入了中国。

为了规范企业间联合的行为，国务院于 1980 年 7 月颁布了《关于推动经济联合的暂行规定》，为了贯彻这一规定，财政部于次年 6 月颁布《关于经济联合中若干财务问题的处理意见》。文件中明确指出，组织联合企业要充分考虑国民

经济的整体利益，提高经济效果；按照平等互利的原则，兼顾联营各方经济利益；防止和反对借联营的机会，化大公为小公，化国营为集体，损害国家利益。同时还规定了联合企业的财务核算形式，固定资金和流动资金投资的来源，利润的分配原则和方法，以及各项费用开支的标准和范围，成本核算的内容和方法，以及会计处理等。在实行了两步利改税之后，财政部于 1986 年 4 月又颁布了《关于国内联合企业若干财务问题的规定》，对此前条例在财务处理上做了修改和补充，主要规定了联合企业投资来源和利润分配方法等。

一系列规定和意见的出台建立健全了联合企业财务制度，有利于每个经济主体扬长避短，将最优的资源配置到国家和企业最需要的地方，同时还有助于打破地区间封锁和部门间分割的局面，提高了企业专业化协作水平。

（五）适应商品经济的国企财务制度基本形成

在我国城市改革中，国企充当了冲锋者，城市改革的第一波就是从国企利润分配制度的改革开始，通过放权让利，使得企业的经营者不再是与企业没有任何利益关系的“代理人”，企业的发展、职工的利益、国家的财政收入被连到了一起。而这一切又极大地激发了企业的活动，推动了当时经济的发展。在国企利润分配制度改革中，企业的其他财务制度也配合着进行相应的调整，这样的一系列变化较好地适应了当时我国正在进行的计划经济向商品经济的转型，国家和企业的关系也逐步规范化、法制化。“摸着石头过河”的改革虽然也存在诸多不足，但是到了 20 世纪 90 年代初，我国国企中形成了比较完善的适应当时商品经济的国营企业财务管理制度。

四、注册会计师制度的恢复和重建

财务制度的建立和完善为企业发展提供了必不可少的条件，但是仅仅是完备的财务制度并不能解决所有问题，对企业的财务进行合理有力的外部监督也是必不可少的。从国际上看，成熟的市场经济国家对企业的财务监督主要通过注册会计师行业来实现，即由社会上独立的注册会计师事务所通过对企业的财务进行独立的审计活动，进而为企业所有者、外部投资者提供客观有价值的财务报告。

刘仲藜部长在《注册会计师行业改革发展若干重大事件的回顾》[①] 中提道：

① 刘仲藜：国务院研究室《求实》，2008 年 11 月 8 日。

注册会计师作为一个专家行业、中介行业，有自身的管理和发展规律，在国际上被誉为“不拿国家工资的经济警察”。国际上每一个市场经济国家都有注册会计师行业，都有行业的协会组织，每个协会组织也都承担了行业管理的主要职能。

（一）注册会计师制度的恢复背景

1978年党的十一届三中全会之后，我国开始实行“对内改革，对外开放”的经济方针。随后，在中国内地上“三资企业”开始大量出现，以往的那种国家监督和厂长责任制的监管形式已经不再满足合作双方的要求，迫切需要“第三方”公立组织对企业进行客观评价，这时注册会计师制度的恢复迫在眉睫。

迟海滨在2000年3月29日召开的“《会计法》研修班暨中国会计学会成立二十周年纪念大会”上讲话中提道①：

十一届三中全会以来，经济实行对外开放的政策，引进海外投资、技术和管理经验，加快经济发展。开放初期，外商对我国的情况缺少了解，只是试探性地投资一些小型项目。外商来我国直接投资，需要提供会计服务。新中国成立前，由于经济落后，我国注册会计师事业没有发展起来，只在几个大城市有几家会计师事务所，全部从业人员1000多人。全国解放、私营工商业完成社会主义改造后，失去会计市场的会计师事务所也随之解体转业。实行经济开放后，没有现成的机构为外商提供会计服务，不利于对外开放事业的发展。

（二）注册会计师制度恢复和重建的过程

1979年10月，财政部开始在上海进行设立会计事务所的试点工作。1980年12月，财政部发布《关于成立会计顾问处的暂行规定》，对会计顾问处（即会计师事务所）的性质、主要业务和任职人员条件等做了具体规定，开始正式恢复和重建注册会计师制度。1981年1月1日，“上海会计师事务所”宣告成立，这是新中国第一家由财政部批准独立承办注册会计师业务的会计师事务所。1981年1月，财政部批准永道财务会计公司在上海设立代表处，成为登录中国内地的首家涉外会计机构。在接下来的4年里，安永、安达信（已破产）、毕马威等国际知名会计公司也分别在中国北京、上海等地设立代表处。1988年11月15日，中国注册会计师协会成立。

迟海滨副部长在《总结经验　展望未来　将会计理论研究提高到一个新水

① 迟海滨：《总结经验　展望未来　将会计理论研究提高到一个新水平》，载于《会计研究》2000年第4期。

平》中写到这段：

1980年财政部制定了《关于成立会计顾问处的暂行规定》。中国会计学会和地方、部门会计学会先后倡议恢复组建了一批注册会计师事务所，注册会计师事业开始发展起来，其活动需要立法进行规范。财政部重视发挥会计学会知识资源的作用，将起草的注册会计师条例草案印发给会计学会组织讨论，经学会组织专家认真讨论，提出了一些好的意见，一些重要意见被财政部采纳。注册会计师条例上报国务院审议批准后，于1986年7月发布实施。在1988年11月15日中国注册会计师协会成立之前，财政部赋予会计学会对注册会计师事务所进行自律管理的职权。到中国注册会计师协会成立时，全国注册会计师事务所已发展到250所，注册会计师3000人，为发展对外经济合作，促进经济发展，做出了职业方面的贡献。

刘仲藜部长提及了协会成立大会的情况：经过一年多的精心筹备，中国注册会计师协会成立大会于1988年11月15日至18日举行，国务委员、财政部部长王丙乾同志出席大会开幕式并发表讲话，财政部几位领导也都出席了开幕式，全国人大财经委副主任李明同志还专程到会祝贺。大会闭幕式上，我就大家关心的地方协会的成立、财政部门对协会的管理以及加强会计工作领导等问题，讲几点意见。

80年代初中期，注册会计师行业恢复并迅速发展，有力地满足了外部监督审计的需要。但是恢复初期其在制度上还不完善，暴露了很多问题。

刘仲藜部长站在历史的角度写到：这一时期，注册会计师行业处于恢复和摸索发展的阶段，存在不少困难和问题。比如，会计师事务所是作为事业单位存在，还谈不上市场化，会计市场也不具有竞争性；执业的注册会计师主要是离退休的老财务会计工作者，现代会计审计知识比较缺乏；审计技术基本上是用会计的方法审核会计，没有一套专门的审计标准，对国际准则也缺乏了解；当时的国际“六大”（指六家最大的国际会计公司）以办事处形式进入中国，如何进行监管以及采取何种方式开放市场，还没有一个完善的规则，等等。在这种情况下，对这一专业队伍、执业机构和服务市场如何管理、如何规范、如何指导，是一个必须解决的重大问题。

（三）注册会计师制度恢复和重建的意义

注册会计师制度是伴随着改革开放、国家对国企进行一系列财务制度改革的基础上恢复发展起来的，当时会计师事务所服务的主要对象是三资企业，主要目的是为了配合企业财务制度改革，在完善内部监督的同时，从外部监控企业的经济行为和财务运营状况。

在谈及制度恢复和重建的意义时，刘仲藜部长说道：改革开放 30 年来，我国注册会计师行业经历了一条恢复、探索、立法、改制、发展，并向国际化迈进的改革发展道路，它既是改革开放的产物，同时作为经济体制改革的一个重要方面，行业自身也在不断地推进市场化的改革与发展。原来的计划经济体制下，计划、生产、供销是企业的核心部门，而现在，企业的总会计师、财务总监、财务部的作用则越来越突出，已经参与到企业的整个管理和决策过程中。注册会计师作为市场经济的重要制度安排，它的主要职能是对企业会计工作进行社会审计监督，因而责任更大，作用更加重要。无论是政府部门对市场的监督管理，还是企业的经营和战略发展，以至广大投资者的投资决策，都有赖于注册会计师审计所提供的真实准确的会计信息。特别是在资本市场中，注册会计师对上市公司财务报告的审计，对于提高企业会计信息质量，维护广大股民和投资者的权益，保障国家税收和经济秩序，以及引导市场资源的科学配置，发挥着至关重要的作用。

第三章

建立适应有计划商品经济时期的复合税制（1978～1993年）

新中国成立后，中国进入了恢复经济、发展生产的阶段。从新中国成立以后至1978年改革开放前的期间，中国税收制度经历了1949年到1957年国民经济恢复和社会主义改造时期的建立和巩固过程，并度过了在1958年到1978年改革开放前的曲折发展时期。在传统的计划经济体制下，税制先后进行了几次以“简化税制”为核心的改革，成为一个被过度简化的制度。

1978年党的十一届三中全会召开，改革开放吹响了中国经济体制改革的号角。与改革的大潮相适应，税收制度的改革也开始启动，目标是要建立一套与新的经济体制相配套的税收体制。在改革开放至1993年的期间，中国的税制改革先后取得了多次重大突破，初步形成了一套适应有计划商品经济体制的复合税制，大体适应了中国经济体制改革起步阶段的经济状况，中国的税制建设开始进入健康发展的新轨道，并为下一步的税制改革打下了良好的基础。

第一节　税制改革的背景

新中国成立以后的30年中，传统的计划经济理论一直处于主导地位。国家经济、财政、税收等管理模式深受这种理论的影响，导致税收制度也被过度简化，未能正常发挥作用，亟待改革与完善。而1978年党的十一届三中全会成功召开，在以经济建设为中心的思想指导下，中国开始着手进行经济体制的改革。经济体制改革对税制提出了新的要求，改革势在必行。

一、计划经济条件下所形成的税制过于简化

新中国成立以来到1978年改革开放之前的这段时期，我国税收制度先后进行了四次重大改革，分别是1950年建立税制、1953年修正税制、1958年改革税制、1973年简并税制。

（一）1950年建立税制

新中国成立后，为了迅速恢复国民经济，巩固新生政权，保证国家机器的正常运转，建立全国统一的税制被提上日程。

1. 建立工商税制

中央人民政府政务院于1950年1月颁布了《关于统一全国税收政策的决定》，并同时发布了《全国税政实施要则》和《全国各级税务机关暂行组织规程》，明确规定了新中国的税收政策、税收制度和税务组织机构等一系列重大问题，结束了新中国初期税制混乱的局面，建立了统一的新中国税收制度、税收政策和税务工作体系①。

（1）政务院发布《关于统一全国税政的决定》。该《决定》指出，为统一全国税政，加强税收工作，减少财政赤字，决定以《全国税政实施要则》为整理与统一全国税政税务的具体方案；未公布的各项条例，仍按原税法进行征收；健全、加强税务机关并提高税务干部的政策与业务水平。

（2）政务院发布《全国各级税务机关暂行组织规程》。该《规程》规定了各级税务机关的设置、职掌事宜、隶属关系、税务章则制定权限等内容。其中规定全国设立6级税务机构，即财政部税务总局，9大行政区税务管理局，省、盟或中央直辖市、区辖市税务局，专区税务局及省市税务局，县、旗、市、镇税务局，税务所。经上级同意，可以在铁路、河运沿线、矿区或特殊区域设特种税务局、所、稽征组、队或稽征员、驻厂员。重要城市还可以设专局。同时，规定各级税务机构的干部编制和编报程序，明确各级税务机关均受财政部领导，总局以下各级局、所，除受其直属上级税务机关的领导外，大行政区管理局并受同级财政部的领导，省以下各级税务局，并受所在地同级政府的领导。县、旗、市、镇税务局所属税务所，并接受当地政府的监督。

---

① 当代中国丛书编辑部编：《当代中国财政》，中国社会科学出版社1988年版。

（3）政务院发布《全国税政实施要则》。其中规定，要建立统一的税收制度；依据合理负担的原则，适当地平衡城乡负担。在短期内逐步实施全国统一的税政、税种、税目和税率，将中央及地方的税收确定为14种，即货物税、工商业税、盐税、关税、薪给报酬所得税、存款利息所得税、印花税、遗产税、交易税、屠宰税、房产税、地产税、特种消费行为税和使用牌照税。明确税收立法权限、加强税务机构领导和建立各项重要工作制度。1950年6月政务院发布调整税收的决定，暂不开征薪给报酬所得税和遗产税。将地产税和房产税合并为城市房地产税，这样原定全国开征的14种税减为11种税[①]。

2. 建立农业税制

在农业税制方面，对全国各地实行的税政、税种、税目和税率也进行了调整。1950年4月，国家公布实施了《契税暂行条例》，1950年9月，实施了《新解放区农业税暂行条例》。牧区省份也陆续制定了牧业税征收办法。

3. 建立关税制度

1951年4月政务院公布实施《中华人民共和国暂行海关法》，1951年5月政务院公布实施《中华人民共和国海关进出口税则》、《中华人民共和国海关进出口税则暂行实施条例》和《税则注释》。

此后，政务院又对地区性的税收法规进行了整理，迅速建立起全国统一的新中国税收制度、税收政策和税务工作体系。至此，全国统一的税制基本建立起来。新中国税制的特征是以按产品或流转额征税的货物税和工商业税中的营业税、按所得额征税的工商业税中的所得税为主体税种，配合以其他一些税种，在生产、销售、所得、财产等环节进行课征的统一的、多税种的、多环节的复合税制[②]。

对于这段历史，本书访谈组在采访曾任国家税务总局副局长杨崇春时，他说：

1949年10月1日中华人民共和国成立。1949年12月9日召开首届全国税务工作会议，主要目的就是统一全国税制。因为当时各解放区之间不一样，都有自己的一套税制。后来接受国民党的这一套税制，最后合成一个就叫统一全国税制。统一全国税制，大体当时定的16种税。1950年1月30日，政务院发布了关于统一全国税政的决定。这个决定中开征14种税。14个税种中个人所得税和遗产税没有开征。1950年3月统一了农业税政策。1951年4月，政务院公布了暂

① 国家税务总局编：《中华人民共和国税收大事记》，中国税务出版社2000年版。
② 中华人民共和国财政部税政司编：《中国税收制度》，企业管理出版社1996年版。

行海关法。上面14种加下面2种就是16种。统一税政实际上是16种税，但是文件上讲统一税政是14种税，两种没开征，实际开征12种。但是新中国成立以后，除了统一税政中的14种，还有农业税和关税。这两种都是新中国成立后公布的，加进去后，全国统一税制应该是16种税，我理解是这样。但文件上是14种，看法不一，但我认为是16种。统一税制14种是指工商业税，但农业税和关税也是大税，个人所得税和遗产税没有开征。

薪金报酬所得税和遗产税公布了，没有开征，是因为当时条件不可能。当时工资发放两种情况：一部分是供给制；另一部分是工薪制。供给制就是拿多少小米，一个人100多公斤小米，发一套衣服，发点牙膏牙刷，还征多少所得税？工薪制是发工资，我是1955年参加工作，在山西省税务局，我参加工作时就是搞计划，统计、税政都搞过。我那时48元，比供给制强。在那种情况下，开征个人所得税就不现实了，遗产税就更不用说了，有多少遗产。那时有资本家、自由职业者，比例小，没开征。

李永贵总经济师也谈道：1950年和1951年，当时由于刚建国，解放区有解放区的税制，再结合民国时期的一些税制，政府经过研究决定，全国统一税制。现在的说法，当时有16个税种还是多少个，有些税种名义上有实际没有采用，如当时只保留工资薪金税和银行储蓄利息税，就保留了这两种，名义上保留了，实际并没有真正执行，这是当时的统税制。

（二）1953年修正税制

从1953年起，我国进入国民经济发展的第一个五年计划时期。经济形势发生了很大变化，主要是经营方式的不断增加，商品的流转环节逐渐减少，原来按照流转环节征收的税款相应的减少。为了适应新的形势，根据“保证税收，简化税制”的原则，国家决定从1953年1月1日其对税制进行修正，修正的主要内容如下：

1. 开征商品流通税

将22种产品原来在生产和销售各个环节缴纳的货物税、工商营业税及工商营业税附加和印花税等，合并改征商品流通税，实行从生产到零售一次课征制；将原来的棉纱统销税、交易税并入商品流通税的棉纱税目。

2. 调整和修订部分税种

（1）修订货物税，简并货物税目为174个，调整货物税率，改变货物税的计税价格，由原来不含税价改为含税价计税。

（2）修订工商业税中的营业税，已纳商品流通税的商品，不再缴纳营业税。

（3）调整与修订印花税、交易税、屠宰税等，停征药材交易税，粮食、土布交易税改征货物税，交易税中只保留牲畜交易税。

3. 取消特种消费行为税

取消了特种消费行为税，将特种消费行为中的筵席、饮食、舞场税目并入营业税，对电影、戏剧等娱乐税目改征文化娱乐税。

1953年8月，又针对执行中的问题，对税制作了补充修订。通过修正税制，使税收简并为14种，基本上适应了当时形势发展的需要。1953年的税制修正，对于促进三大改造、经济发展、建设资金的积累发挥了积极作用。

（三）1958年改革税制

1958年，基于"基本上在原有税负基础上简化税制"的指导思想，对原有税制进行了一次较大的改革。其主要内容如下：

1. 试行工商统一税

将原来的商品流通税、货物税、营业税和印花税合并为工商统一税。同时，将所得税从原工商业税中独立出来，建立了工商所得税。

2. 简化纳税环节

对工农业产品，实行从生产到流通两次课征制度，简化了计税价格与纳税手续。另外，简化了"中间产品"征税的规定，除少数产品（白酒、棉纱、皮革、饴糖、皮货等）外，其他中间产品均不再征税。

3. 调整税率

在基本维持原税负的基础上，对少数产品的税率作了调整，鼓励发展协作生产，对在全国范围内协作生产的若干产品给予免税照顾。

4. 统一农业税收制度

1958年6月发布的《中华人民共和国农业税条例》，对纳税人、征税范围、农业收入的计算、税率、优惠减免及征收管理等做出了明确规定，并授权省、自治区、直辖市人民委员会根据各地具体情况确定农业税征收实施办法。同时，国务院公布了《关于各省自治区、直辖市农业税平均税率的规定》。

1958年税制改革将原来的14种税简并为9种税，改变了原来实行的多税种、

多次征的税收制度，税收作为调节工具的作用开始减弱。

（四）1973年简并税制

在1973年进行税制简并前，税收制度已经进行了1959年的“税利合一”试点、1962年开征集市交易税、1963年调整工商所得税的一些小的调整。

由于受单纯的计划经济体制的影响，税收的作用除了积累资金外，调节经济的作用已不重要。因此，1973年，对已经简化了的税制又进行了简化，这次税制改革主要是：

1. 合并税种

将企业缴纳的各种税，除保留工商所得税外，统简并为“工商税”一种税，并在全国范围内实施，集体企业只要缴纳工商税和工商所得税两种税，城市房地产税、车船使用牌照税、屠宰税仅对个人和极少数单位征收，工商统一税仅对外适用。

李永贵说：这是在“文革”期间，又实行了一次税制简并，把工商统一税、车船使用牌照税、城市房地产税和盐税合并，名义上就叫工商税。有的说法工商税是行业税，当时这样设想，但实际上不是，仍然是简化归并了的产品税，营业税。涉及盐税，还是照原来的办法征收，并没有并进去。当时财政部的军管会副主任（组织开会），在会上谈到工商税的性质问题，有的说行业税，有的说实际上是产品税，军管会副主任就说道，什么产品税、行业税，都是社会主义性质的。这是当时的情况，实际上人们的共同看法仍然是产品税、营业税。

2. 简化税目和税率

工商税的税目由108个减为44个，税率由141个减为82个。

3. 改变征税办法和下放税收管理权限

如取消中间产品税，原则上按企业销售收入计算征税等，还把一部分税收管理权限下放给地方。

对这一段时期的税制改革，杨崇春回忆说：1968年开始到1973年，这次改革比较大，主要合并税种、简化税制。实行了综合税、行业税。综合税，把所有税合并到一起；行业税，一个行业一个税；最后试行了工商税。这就是改革开放前的情况。当时都是国营企业，在一个锅里，税利都是国家的，分那么清干什么？因此强调简化，所以把所有税合在一起，叫做综合税。企业缴6%～8%就

可以了。但是缴后出了一个问题：行业之间不平衡，有的行业利润多，有的行业利润少，税负不平衡。所以后来采取行业税，钢铁行业一个税，纺织行业一个税，一个一个行业定。所以，我认为这就太随便了，随意性太大。最后看起来还不行，又改成工商税。

当时在陕西省税务局工作的王征也讲道：

我70年代参加工作，碰到财税体制改革。“文化大革命”后期，把各种税制的最简单化我参与了，就是把各个税种合并为一种工商税。国有企业征一种税，即工商税；集体企业征两种税，即工商税和集体企业所得税，这是我国最简单的税制。

在1979年搞改革开放以前的这段时期，我当时在陕西省税务局，参与了税制改革的调研活动和在怀柔的会议。当时，对税制想得很简单，就是实行一种税。对国企来说，不是税就是利，税纳完了就是交利润。对集体企业，国家要通过工商税拿多少，这是解放初期对私营改造的基本政策思路沿袭下来的。解放初期对资本家私营改造实行“四马分肥”，即国家、劳动者、所有者和经营者来分企业创造的利润。到了确定私营企业所得税的时候，改造的税率是比较高的。这是我参与的第一个税制改革，这个时期就是实行税制的简单化，税收只有筹集收入的功能，并没有调节和监督等其他功能。

经过1973年的税制改革，中国的税制已经是一个被过度简化的税制，这种过度简化税制的格局使税收在国民经济中杠杆作用的发挥受到了严重限制，这种情况一直持续到1978年。

二、经济发展呼唤税制改革

1978年党的十一届三中全会成功召开，中国揭开了改革开放的新篇章。全会决定把全党和全国的工作重点转移到社会主义现代化建设上来，会议明确指出，应当着手认真改革中国的经济体制和经济管理方法。在以经济建设为中心的思想指导下，我国开始了经济体制的深入改革，逐步摆脱了传统观念，初步明确了从单一计划经济向有计划的商品经济转变的方向。经济结构和经济体制的改变，旧的税制征收范围过小，取得收入的来源不够广泛，税负不均，集体商业和个体工商业户的税负偏重，不利于多种经济成分的公平竞争，这些局限使之不再适应经济发展的需要，急需从制度上进行改革。

财政部领导在多个场合提及在该阶段进行税制改革的必要性。

时任财政部部长张劲夫说：税收制度必须适应新时期总任务的要求，适应经济基础和生产发展的需要，在经济管理体制改革中当促进派。

时任财政部副部长忻元锡提道：在新的发展时期，税收的作用不是降低而是提高，不是削弱而是加强。税收作为经济杠杆，在经济体制的改革中要发挥更重要的作用。而现行的税制不能适应这个要求，所以需要改革。

1978 年 11 月 15 日，财政部税务总局在向中共财政部党组报送的《关于改革工商税制若干问题汇报提纲》中指出：现行的工商税制与经济发展不相适应的主要问题：一是对国营企业实行单一税制，不能适应现代化大生产分工越来越细的发展需要，不利于发挥税收的经济杠杆作用；二是现行工商税的税目、税率设计的过粗，征税范围不易划分，税收负担与企业盈利水平不相适应，不利于调节企业的利润水平，处理好国家、企业和职工的分配关系；三是现行税制对国营企业的成本管理和经济效果挂不上钩，不利于运用税收促进企业经济核算，加强对企业的财务监督；四是由于涉外税制不够健全，税种太少，不能适应对外经济交流日益扩大的需要①。

1978 年时我国的税制体系见表 3－1 和图 3－1。

表 3－1　　1978 年我国税制体系简况

税类	税种	颁布时间	实施时间	备　注
流转税类	工商统一税	1958 年 9 月 11 日	1958 年 9 月 11 日	1994 年 1 月 1 日失效
财产税类	城市房地产税	1951 年 8 月 8 日	1951 年 8 月 8 日	
特定目的和行为税类	车船使用牌照税	1951 年 9 月 13 日	1951 年 9 月 13 日	
	集市交易税	1962 年 4 月 16 日		由各省、市、自治区制定具体办法贯彻执行。1994 年 1 月 1 日失效
	契税	1950 年 4 月 3 日	1950 年 4 月 3 日	1997 年 10 月 1 日失效
	屠宰税	1950 年 12 月 19 日		征收与否和如何征收由各省、自治区、直辖市自行决定
农业税类	农业税	1958 年 6 月 3 日	1958 年 6 月 3 日	不含农业特产税
	牧业税			无全国性法规，征收办法由开征此税的省、自治区人民政府自行制定

① 刘佐：《中国税制五十年》，中国税务出版社 2000 年版。

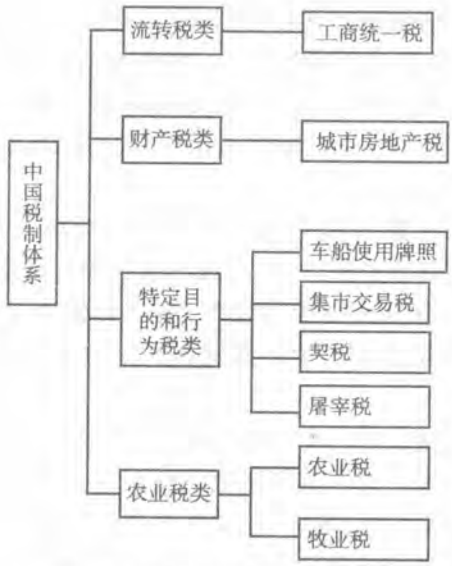


图3－1　1978年我国税制体系简况

第二节　涉外税制的初步建立

1978年，随着国家改革开放政策的实行，我国经济领域发生了重大变化，经济成分多元化，经营方式多样化，加上国家开始大规模地引进外资和先进技术，必须要有一套完整的针对外资企业和外商来源于中国的收入的涉外税制来实现国家的税收职能，促进内外企业的公平待遇。因此，税制改革的第一步首先是解决对外征税的问题。

为了适应中国对外开放初期引进外资，开展对外经济技术合作的需要，国内在1980年至1981年期间初步形成了一套大体适用的涉外税收制度，包括涉外所得税和流转税等制度内容。

一、建立涉外所得税制度

为了与国际上的税收制度接轨，涉外税制建设上的重点是所得税制度，包括个人所得税和企业所得税。

1980年9月10日第五届全国人民代表大会第三次会议通过了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》，其中规定：企业所得税税率确定为30%，另按应纳所得税额附征10%的地方所得税。同年12月14日，经国务院批准，财政部发布了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法实施细则》。

1980年9月10日，第五届全国人民代表大会第三次会议通过并公布了《中华人民共和国个人所得税法》，自公布日起实施。税法规定，费用扣除标准为月收入800元；税率采用超额累进税率，从5%到45%，共分7个等级。同年12月14日，经国务院批准，财政部发布了《中华人民共和国个人所得税法实施细则》。

李永贵总经济师谈道：个人所得税法按法理来说，纳税人是全方位的，应包括我国公民，但由于我国工资薪金所得收入很低，当时就只有几十元，上百元。所以当时定的费用扣除标准是800元，实际上是针对外籍人员的收入水平定的，当时全国来说，能达到这个水平的很少，仅有不足10人。这就是为什么个人所得税法实际上是适用涉外的原因。

1981年12月13日，第五届全国人民代表大会第四次会议通过了《中华人民共和国外国企业所得税法》，1982年1月1日起施行。1982年2月21日，财政部发布了《中华人民共和国外国企业所得税法施行细则》。在税率设计上采用超额累进税制，按企业所得额的大小，分定五级税率，最低一级是年所得额不满25万元的部分，税率为20%；最高一级是年所得额超过100万元的部分，税率为40%；同时按应纳所得税的所得额，征收10%的地方所得税。同时规定，外国企业在我国境内没有设立经营机构，而有来源于中国的股息、利息、租金、特许权使用费等项的所得，应缴纳20%的所得税，这就是通常所说的预提所得税。

在谈道建立涉外所得税方面，王征回忆说：1979年9~10月，财政部税务总局在大连召开国际税收研习班，研究国外税制，主要是研究国外的公司所得税，包括美国、德国和法国等。税收研习班上讲述外国税收的一些原则、做法和理念，讲了大体一个多月的课，我们开始接受国外税法的一些观点，主要是国外公司所得税的一些基本概念和理论，包括累进税率、属地原则和属人原则、税收抵免等国际税收的一些基本理念等。通过税收研习班，我们将个人所得税、公司所得税一些东西基本搞清楚了。到了1980年和1981年，上述两个税收法律就出台了，这是改革开放后本人参与的第一次税制改革。

二、其他涉外税制

在流转税方面，暂时沿用1958年全国人民代表大会常务委员会原则通过的《中华人民共和国工商统一税条例（草案）》，对涉外企业的销售（营业）收入征税。关于建立涉外流转税，王征回忆说：当时，国内流转税只有工商税一个税种，对外没有独立税种。由于工商税是国务院的决定，没有经过全国人大立法，而对外必须使用通过全国人大立法的流转税法，因此，当时又回到了1958年建立的工商统一税。工商统一税就是改革开放初期的涉外流转税。当时，对内解释是：工商税税率高于工商统一税的，按工商统一税办；凡是工商税税率低于工商统一税，按工商税办。总体来看，就是采用从低的原则，这是为了吸引外资。

在财产税及行为目的税方面，则沿用1951年政务院发布的《车船使用牌照税暂行条例》和《城市房地产税暂行条例》。

经过上述改革和完善，从流转税、所得税到财产税，从中央税到地方税，从税法到细则，一套相对完整的涉外税收体系建立了起来，这对当时引进外资、开展对外经济合作起了重要的推动作用。不仅发挥了政策导向的作用，还有力地保证了各级政府的财政收入。

同时，涉外税制的建立也在一定程度上为国内税制的进一步改革进行了探索。通过进行规范国家与涉外企业关系改革的尝试，国家可以更好地吸取和总结经验，为下一步进行国企利润分配关系以至国家与企业分配关系的综合改革奠定基础。

第三节　复合税制初现雏形

在建立涉外税制的同时，有关工商税制的改革也被提上了议事日程。在1983年后的期间内，中国的社会主义经济理论的发展有了重大突破，提出了发展有计划的社会主义商品经济。要求自觉运用价值规律，充分发挥税收等经济杠杆的作用，搞活经济，加强宏观调节。这为税制改革提供了充分的理论和政策依据，并相继进行“两步利改税”和工商税制的改革，复合税制已初现雏形。

一、走有中国特色的税制改革道路

20 世纪 80 年代初，中国刚刚确立改革开放总方针，在走有中国特色的社会主义道路中，需要借鉴别国的税制立法经验，结合我国国情，探索出一条属于中国自己的道路。本书访谈组采访曾任财政部税政司司长的韩绍初，他在谈道 80 年代税制改革的道路时讲道：

由于中国的情况特殊，原来中国税制走的是复合税制向单一化税制改变之路，是逐步使税收作用消亡之路。这说明国内自身经验已不能效法，而国外税收建设经验虽多，但制度不同亦无成例可比照。在这种情况下，决定了中国当时税制改革的唯一选择就是要从本国的实际出发，走自己的路。为此，30 年中国的税制改革走的是解放思想、大胆创新、特殊情况、特殊路径。在改革中着重把握了以下一些指导思想：第一，从经济体制改革各阶段目标的实际要求出发，确定税制改革的阶段性目标，使税制改革紧紧围绕经济体制改革的总目标进行。第二，采取分阶段渐进式税制改革方式，严格把握税制改革的进程，使其与经济体制改革的进程相适应，既不落后于形势，又不超越现实。第三，每一阶段税制改革的内容，采取"立无补缺"、"先立后完善"的办法，实际需要什么就立什么，实际缺少什么就补什么，先把制度立起来，不足之处逐步完善。第四，改革不拘于形式，不受条条框框限制。别人有的，可以效法；别人没有的，我们可以自我创新。第五，强调放开眼界。用心研究并吸收国外税制建设的经验，做到"洋为中用"。但绝不生搬硬套，无原则地"依样画葫芦"。第六，有把握的改革可以一次改革、直接到位，把握不大的要"摸着石头过河"，可以局部先改或分步推进，亦可以先试点或试行，然后再推广。第七，注意每一阶段税收各方面改革的协调性和配套性，以提高改革的整体效应。

随着改革开放政策的全面推行，我国的政治经济形势发生了深刻的变化。为了与之相适应，我国必须对已过时的旧税制进行必要的改革。这种改革既是财政体制改革的主要内容，又是税制变轨的前奏。复合税制框架在这一时期开始初步形成。

二、工商税制全面改革

为适应社会主义有计划商品经济发展的需要，在 1983 年第一步利改税的基础上，按照《关于改革工商税制的设想》，与第二步利改税同时进行了一次工商

税制的全面性改革。国务院于 1984 年 9 月 18 日在批转了财政部《国营企业第二步利改税试行办法》的同时，发布了有关税收条例（草案），包括产品税、增值税、营业税、盐税、资源税、国营企业所得税条例（草案）。同时，规定城市维护建设税、房产税、土地使用税和车船使用税，保留税种，暂缓开征，屠宰税、烧油特别税、建筑税以及奖金税等，仍按原规定征收。其后，国家对工商税制进行了一系列的配套改革，包括恢复印花税等老税种，开征城市维护建设税、房产税、土地使用税、车船使用税等新税种，调整部分税种的征收范围和税率，改进征管办法和征管措施。

1984 年的工商税制全面改革从根本上改变了中国税制的面貌，由原来适应产品经济的单一税制，转向适应社会主义有计划商品经济发展需要的税制体系，从而使中国的工商税制步入新的轨道。

（一）流转税类：兼谈增值税改革

在 1978 年至 1992 年期间，我国的流转税包括工商统一税、增值税、产品税和营业税。

1. 流转税的改革过程

在四个流转税税种中，工商统一税是 1958 年设立的，1973 年工商税制改革时，对国内企业征收的工商统一税并入工商税，工商统一税只对外商投资企业征收。改革开放以后，工商统一税已成为在中国境内从事生产经营的外国企业、中外合资企业、中外合作企业纳税的流转税。

而增值税、产品税和营业税都是 1984 年 10 月从工商税中分离出来的。其中，营业税也是 50 年代行之有效的老税种，过去简化税制时被先后并入工商税，在 1984 年又被重新恢复。其是对从事商业、物资供销、交通运输、建筑安装、金融保险、邮政电讯、公用事业、出版业、娱乐业、加工修理业和其他各种服务业规定应税业务的国营企业、集体企业、个体经营者及其他单位和个人征收。

产品税是对从事工业品生产和进口应税产品的单位和个人征收，有 24 类、270 个税目。同时，为了避免重复征税，促进专业化协作生产，对部分产品征收增值税，设有机器机械、汽车、机动船舶等 12 个税目，对 12 项工业产品征税，税率从 6% 到 16% 不等。在 1984 年的工商税制改革之初，产品税在流转税中仍然是处于主体地位。而随着改革开放进程的加快，增值税制度也在不断改进。在 1986 年至 1988 年期间，财政部陆续发布文件，扩大了增值税的征收范围，逐步将增值税的税目增加到 31 个，除了烟、酒、电力等 10 类工业品继续征收产品税外，其他工业品都纳入了增值税的征收范围。同时，增值税在制度正式建立后的

收入也逐年增加。1981～1990 年 10 年间，增值税达 1922 亿多元。到 1993 年，增值税已达到 823 亿多元，超过了传统的产品税和工商统一税，在流转税中仅次于营业税。

2. 增值税改革

流转税改革中的重头戏是增值税改革。增值税是为了适应生产结构调整和促进专业化协作生产的发展，从原工商税中分解出来的一个新税种。在这个时期，我国运用国外增值税经验改革旧的工商税制，在国内开设了一个新的重要税种——增值税。

（1）老工商税的弊端——重复征税。改革前的工商税是按销售额全值征收的，其缺点是对那些多环节生产、生产结构不同的产品，产生了税收负担随生产环节变化而变化的情况，以致全能厂生产的产品税收负担轻，而专业化协作程度高的产品税收负担重，客观上起了鼓励“大而全”、“小而全”自给性生产，阻碍专业化协作推广，不利于生产社会化程度提高的不良作用。曾任财政部税政司司长的韩绍初回忆增值税来到中国的经历时说道：

1978 年以前，随着我国经济结构转为公有制结构，税收工作也逐步弱化，税收几乎没有了，国营企业除了缴纳工商税外，剩下都是上缴利润，没有其他税种。当时，税务局是财政部的一个司局，机构几经简并，留下的办税人员很少，党的十一届三中全会以后，财政部税务总局面临的一项重大任务，就是如何改革工商税制，以适应搞活国内经济的需要。税务总局局长刘志城同志十分重视这项工作，责成税政处进行研究。此时的税政处因屡次精简，人员较少，当时处长是郭宏德同志，处里除主办税政业务的同志外，只有王文鼎同志和我搞综合性业务。这样关于工商税改革的具体工作就落到了处长郭宏德及王文鼎和我三人身上。

经我们研究认为，当时的“工商税”是在计划经济的条件下，经过多次简并后形成的一个混合税的综合体，具有按销售额“全值”、“多环节、阶梯式”征税的特征，即上一环节已征税的销售额，到下一环节再按销售额全值征税，产生了重复征税因素，当时工商税最大的弊病就在于同一种产品其税收的含量随生产经营环节的增多而逐级阶梯式递增。其政策性导向是鼓励“大而全”、“小而全”这种落后的生产方式，打击高效能的专业化生产方式。而在我国实施改革开放政策以后，国家正着手进行“工业改组”，要求经过调整生产结构，将落后的“大而全”、“小而全”生产方式，改为专业协作化生产方式，以实现工业化的大批量、高精尖、低成本、低消耗的政策目标。这就是说当时工商税的政策导向，与当时工业改组的目标要求正好背道而驰，如果不加改革将成为工业改组的一大阻力，因此，我们一致认为，改革工商税制，首先要解决的就是要排除税制中的重

复征税因素，为我国工业向专业协作化方向发展开路。

我们通过研究发现，重复征税问题从20世纪50年代开始即已存在，为了减少重复征税对经济的制约，我国先后曾采取过十个方面的措施：比如对半成品工厂的应税产品免税，对购入的特定的已税半成品允许扣税，对加工改制产品采取低税和免税政策，对一些机器机械产品的中间产品特许免税，对简单加工产品不征税，等等，以此来尽量减少重复征税给经济发展带来的副作用，使同一产品的税负在全能厂与非全能厂之间大体达到平衡。可惜的是采取的这些措施，大多是单项的、一时性的，没有把它提高到制度性的高度整体解决工商税制中的重复征收问题，因而时断时续、时有时无，效果不明显。

（2）增值税的妙用——清除重复征税。为避免产生重复征税的问题，在工商税制改革中，我国借鉴了国外的做法，确立了增值税这一新的税种，把按产品销售额全额征税改为按产品销售额中的增值部分征税，排除了重复征税的因素。这样，以后不论生产结构如何调整，同一种产品税负相同，既不会因企业向外扩散生产环节、实行专业化协作而增加企业的税负，又不会因企业实行联合而减少国家财政收入。韩绍初讲道：

1979 年，我看到财政部科研所的一本杂志，它介绍了国外正在逐渐施行的增值税。增值税受到了我们的极大关注，我们研究后认为，增值税恰恰是能够排除重复征税因素的新型税种。依我们的看法，作为一种能够消除重复征税因素的税收机制，它完全可以运用于中国。就像发现新大陆一样，我们找到了改革的出路，兴奋之情难以表达。1979 年，在刘志城局长的领导下，我们就提出了运用国外增值税的部分做法，来排除我国工商税中的重复征税因素的改革方法，以利于发挥税收的经济杠杆作用，促进专业协作工业发展，并于当年对此展开了调查研究。

从 1980 年开始，我们陆续以三人的名义、有时也以我个人的名义在《经济管理》、《财贸报》、《财政及财政研究资料》等中央报纸杂志上发表研究性文章。主要内容是：一是以我们能理解的方式通俗地介绍国外的增值税和世界各国施行增值税的情况；二是研究“工商税”存在的重复征税因素和如何消除重复征税的途径；三是探索运用增值税的经验、部分排除我国重复征税的可行性等。由于这些文章一个总的目标是要通过税制改革，来推动我国工业向专业协作化方向发展，因此受到了企业界的重视和支持，社会舆论对用增值税的方法排除重复征税的呼声逐渐增高。

（3）向领导进言——开征增值税。1981 年春夏之交，财政部领导在上海衡山宾馆参加一个重要会议，韩绍初接到任务，要立即赶到上海汇报增值税的情况。任务紧急，他连夜买了火车票赶赴上海。在路上，他考虑到，财政部领导希望开设增值税来消除重复征税的问题，但可能会担心，“消除重复征税因素，会

不会直接影响现在的财政收入规模?”他回忆道：“我想如果领导提出这个问题，我必须以最简要的方式回答三点：①我国现行税制确实存在着重复征税问题；②增值税完全可以消除重复征税因素；③解决重复征税，是在保持现有税负基础上进行的，不会减少财政收入，反而会起到稳定现有财政收入的作用。”

对于在上海的经历，韩绍初讲道：

参会的财政部领导原来是吕培俭副部长，他很和蔼，易于接近，没有官架子。吕培俭同志说：“去年你们宣传重复征税问题，是不是讲得多了一点?”我说：“重复征税问题是现行税制存在的实际问题，这个问题不解决对我国经济发展不利，也不利于企业反映真实的经营成果。”接着我列举了一个企业做例子，来解释重复征税问题。我说：一个产品由两个部件组成，形象地说，热水瓶是由瓶壳与瓶胆组成。假设瓶壳值2元，瓶胆值3元。热水瓶售价5元，税率为10%。如果该产品由一个全能厂生产，按售价5元，征税5角，如果改为两个协作厂生产，瓶胆厂出售瓶胆售价3元，先征税3角。瓶壳厂购入瓶胆装成热水瓶，出售价格5元，再征5角，两个厂共征税8角。比全能厂生产的热水瓶多征税3角。这3角就是因重复征税造成的，协作环节越多，则重复征税因素就越大。它不仅使税收调节失去了合理性，而且不利于生产向专业协作化方向发展。所以，重复征税问题非解决不可。吕培俭同志非常认真地听我讲述。我接着说，如果用增值税的办法，这种重复征税因素是完全可以消除的。这就是增值税允许瓶壳厂将购进的已交的增值税款3角扣除，这样瓶壳厂出售热水瓶应交的5角税款，扣除3角后，只交2角的税，相当于该厂生产瓶壳所应交的税款。这样就排除了重复征税因素。不论全能厂或协作厂，生产的热水瓶售价相同，其所负担的税收也是相同的，不会再产生因专业化而增加税收负担的问题，这有利于我国工业企业结构的调整。吕培俭同志一直认真听我的陈述，没有插话，也没有再提问。

我又继续往下说道，用增值税办法消除重复征税，可以在保持现有财政收入总规模的基础上进行。因而财政收入总规模不会缩小。如仍以上面的例子，热水瓶的税率为10%，全能厂实际交税5角，两个协作厂实际交税8角。国家实际收到1.3元的税款，假定全能厂与协作厂平均的实际负担水平为6.5角，改为增值税可按平均的实际负担水平重新换算增值税税率，即按售价5元，征税0.65元，比率换新成13%，这样做的好处：一是不会因改革而减少财政收入；二是可以使全能厂的税负水平由0.5元提高到0.65元，使税收鼓励大而全、小而全的副作用得到适当的遏制；三是使协作厂的实际负担由8角降为6.5角，可以起到鼓励专业化生产的积极作用。

这时我感到我要说的话都说完了，便等吕培俭同志提问。但是出我意料他没有提问，而是沉思了一会儿，会心地向我点点头。吕培俭副部长虚心听取下属意见、平易近人和实干的领导作风给我留下了深刻的印象。

回想起来与财政部领导这次短暂的接触，对当时争取部领导支持推行增值税是有好处的。自此以后，我们很快在机器、机械两个行业，自行车、缝纫机、电风扇三项产品中，进行了以增值税方法对工商税进行改革的试点，1984年在工商税改革时又在全国范围内对部分产品顺利地试行了增值税。这些改革措施得以实施，看来与财政部领导重视和支持增值税改革是分不开的。

（4）增值税的启动试点。增值税是在1980年开始试点的。1980年8月30日国务院副总理姚依林在第五届全国人民代表大会第三次会议上作了《关于1980年、1981年国民经济计划安排的报告》，就改革税制指出，根据这次会议通过的法律，在机械、农机行业中试行增值税，解决某些工业产品的重复征税问题；1983年将征税范围扩大到机器机械、农业机具两个行业和缝纫机、自行车、电风扇三项产品；1984年9月，国务院公布的《增值税条例（草案）》，把增值税的征税范围进一步扩大到机器机械、汽车、机动船舶、轴承、农业机具、钢坯钢材、自行车等产品，并授权财政部在同年制定了《增值税条例（草案）实施细则》，使增值税作为一个独立的税种，成为我国税制体系的组成部分。

（5）对增值税的深入研究。增值税在中国作为一个新生事物，虽然已经开征，但是仍需要大力宣传和推广，才能被大家所接受，真正发挥调节国民经济的作用。韩绍初当时不遗余力地进行了增值税的宣传推广工作，他说：

1987年，我由财政部税务总局调到财税改革办公室（新税政司前身）担任副主任。到财税办公室不久，我在与部领导接触过程中，深切地感到增值税这个专业性很强的税种，要被人清楚地了解是很难的。但要在我国推行增值税，只有让人了解它，才有可能让人重视它，支持它，特别是财政部的领导层，更应当了解它，重视它，支持它。基于有这样的想法，我在思想上就酝酿如何才能向部领导层做好增值税的宣传，这包括究竟什么是增值税，我国试行的增值税的性质和特点，如何在我国全面推行增值税，等等。能否做好这件事，是关系到能否取得他们重视和支持增值税改革的前提。

这年的夏季，我完成了两篇稿子的写作，一篇是《国外实行的增值税及其对我国的借鉴意义》，另一篇是《国外实行增值税的情况及在我国全面实施增值税的建议》。后一篇稿子是为了领导们阅读方便而对前一篇稿子的缩写。我将两篇稿子送交了部领导，出乎意料的是，很快财政部常务副部长李朋同志就作了长段的重要批示，不仅对稿子作了高度评价，而且作了四项决定，主要是：①要求部有关司局领导都要看；②我部要着手研究全面推行增值税的可能性及其方案；③派出专家小组到国外考察；④拟一期《财政动态》向下边同志扩大宣传。

此事过后，财政部办公厅按照李朋副部长的批示，又于1987年11月12日将上述两篇文章缩写为《国外推行增值税的情况及特点》，专稿登载在1987年第17期《财政动态》上，用以扩大宣传。回顾当时的情况，做这件事还是有它的

实际意义的，它对我国增值税的全面推行发挥了积极的促进作用

（6）增值税初期的不足。任何新生事物在初期都是不完善的，需要逐步改进的。我国当时的增值税只是一个简单的雏形，设立的出发点是为了解决重复征税的问题。我们只是借鉴国外增值税的办法对差额征税，是比较简陋的。在之后的发展中，增值税逐步完善。1994 年税制改革，我国建立了以生产型增征税为核心税种的税制结构。2008 年 12 月 15 日，修订后的《增值税暂行条例》颁布，增值税进行了由生产型改为消费型的全面转型改革。韩绍初谈道了当时增值税的不足，他这样说：

当时，我国正处在对计划经济实行改革开放政策的阶段。为了搞活经济，在 1984 年工商税制改革过程中，我国对部分工业产品吸收国外增值税排除重复征税因素的经验，试行了按差额（不完全的增值额）征税的做法。为了区别于当时仍按销售额全值征收的产品税，对按差额征税的部分使用了“增值税”这个名称。很显然，当时我国试行的这种增值税，从实质上讲，它仍属于在产品生产环节单环节征收的产品税，更明确地讲，它只不过是一种以增值税办法排除了部分重复征税因素的改进型的产品税。它与 1994 年实施在商品领域全面征收的增值税是有极大区别的。

（二）所得税类

20 世纪 80 年代到 90 年代所得税立法层出不穷，通过两步“利改税”，国家对国营企业征收所得税，把国家和国营企业的分配关系以法律的形式固定下来。同时，国家对个人征收个人收入调节税（对外籍人士征收个人所得税），对集体企业征收集体企业所得税，开征城乡个体工商业户所得税和私营企业所得税。

1. 征收国营企业所得税

国营企业所得税是随着利改税的实施而确立的。1983 年 1 月国家全面实施第一步利改税，后于 1984 年 10 月实施第二步利改税。

第一步利改税的实施办法是：以开征国营企业所得税为中心，进行企业收入分配制度改革。即将国有企业上交给国家的利润中的较大部分，改为征收所得税。对税后利润，根据企业规模不同，采取不同办法。如对国有大、中型企业，对税后利润，采取多种形式，再在国家与企业之间进行分配。对小型企业，税后利润一般留给企业。

在批转两步利改税的同时，为了进一步规范国家和企业的利润分配关系，1984 年 9 月 18 日，国务院发布了《中华人民共和国国营企业所得税条例（草案）》和《国营企业调节税征收办法》，当年 10 月 1 日起施行。所得税条例规定

国营企业所得税的纳税人为实行独立经济核算的国营企业，以应纳税所得额为计税依据，大中型企业，适用55%的固定比例税率，小型企业、饮食服务企业和营业性的宾馆、饭店、招待所等，适用八级超额累进税率。

2. 开征工资调节税和奖金税

随着计划经济向商品经济转轨，经济责任制开始大力推广。企业的奖金制度和工资制度也进行了改革。

1984年4月16日国务院发布了《关于国营企业发放奖金有关问题的通知》，其中规定：企业在全面完成国家计划、税利增加的前提下，发放奖金可以不"封顶"。按超额累进的办法征收奖金税。1984年6月28日国务院发布《国营企业奖金税暂行规定》（1985年7月3日国务院作了修订），修订以后的规定适用于未实行工资总额随经济效益挂钩浮动的国营企业，免征额也比过去有所提高。

为了适当地控制国营企业的因实行工资总额随着经济效益挂钩浮动而增发的工资，国务院1985年7月3日发布的《国营企业工资调节税暂行规定》，自1985年度实施，同年9月18日财政部发布《国营企业工资调节税暂行规定实施细则》。

同期，为了鼓励集体企业开展和加强经济责任制，鼓励事业单位的经济独立，控制消费基金的过快增长，平衡各种经济实体的税收负担，国务院于1985年8月24日发布《集体企业奖金税暂行规定》，同年9月20日发布《事业单位奖金税暂行条例》。其奖金税的征收和管理，参照《国营企业奖金税暂行规定》办理，其中事业单位奖金税的免征额因单位不同而有所区别。

3. 开征集体企业所得税

国务院1985年4月11日发布《中华人民共和国集体企业所得税暂行条例》，在1985年度实施，同年7月22日，财政部发布《中华人民共和国集体企业所得税暂行条例实施细则》。

《条例》的制定结束了一直以来集体企业所得税征收办法不一致、不公平的局面，实现了集体企业所得税的统一和规范。后来国家税务部门还制定了一系列集体企业财务管理办法和规定。

4. 开征个体工商业户所得税

改革开放以后，伴随着个体工商户作为经济体中的新兴力量的出现和壮大，国家通过立法加强对其的管理。国务院1986年1月7日发布《中华人民共和国城乡个体工商业户所得税暂行条例》，在1986年度实施。同年4月15日，财政

部发布了《关于城乡个体工商业户所得税的若干政策规定》。

5. 开征个人收入调节税

改革开放打破平均主义“大锅饭”，鼓励“各尽所能，按劳分配”，最初的个人收入差距开始出现。为了防止个人收入差距过大，1986 年的第六届全国人民代表大会第四次会议批准的国务院提交的《关于第七个五年计划的报告》中关于“防止社会成员之间的收入差距不合理的过分悬殊，运用税收杠杆适当调节各类社会成员的收入水平”的建议。国务院 1986 年 9 月 25 日发布《中华人民共和国个人收入调节税暂行条例》，该《条例》于 1987 年 1 月 1 日起实施，同年 12 月 10 日财政部发布了《中华人民共和国个人收入调节税暂行条例实施细则》。

为了调节私营企业投资者收入，国务院 1988 年 6 月 25 日发布《国务院关于征收私营企业投资者个人收入调节税的规定》。《规定》指出，投资者将企业税后利润用于个人消费的部分按照 40% 缴纳个人收入调节税。

6. 开征私营企业所得税

改革开放的另一个成果就是经济体中私营经济迅速发展。1987 年十三次全国人民代表大会提出“必须尽快制定有关私营经济的政策和法律，保护他们的合法利益，加强对他们的指导、监督和管理。”

国务院 1988 年 6 月 25 日发布《中华人民共和国私营企业所得税暂行条例》自 1988 年度起实施，同年 11 月 17 日，财政部发布了《中华人民共和国私营企业所得税暂行条例实施细则》。后来国家税务部门还制定了一系列私营企业财务管理办法和有关规定。

7. 两个涉外企业所得税的合并

改革也不是一步到位的，涉外税制的改革引发了 20 世纪 80 年代的税制改革。但是随着经济的发展，分离的所得税制度加大了税务机构的征管成本，不利于税收管理。为了进一步利用外资，国家于 1991 年 4 月 9 日在第七届全国人民代表大会第四次会议上，通过了将两部涉外税合并的决议，即施行统一的《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》，原有的《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》和《中华人民共和国外国企业所得税法》同时废止。

（三）资源税类

为了使自然资源条件优越的级差收入归国家所有，排除因资源优劣造成企业

利润分配上的不合理状况，国内开始对矿产品征收资源税。

1984年9月18日国务院发布《中华人民共和国资源税条例（草案）》和《中华人民共和国盐税条例（草案）》，并于1984年10月1日开始实施。其中，资源税只是对原油、天然气、煤炭、部分矿产品征收，而其他矿产品暂缓征收资源税，纳税人根据应税产品的销售利润率，实行四级超率累进税率。同时，城镇土地使用税从原城市房地产税分离出来另行设置，1988年9月27日颁布实施《中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例》，该条例自1988年11月1日起施行，各地制定的土地使用费办法同时停止执行。

（四）行为目的税类

在行为目的税方面，1982年至1991年期间先后开征了建筑税、烧油特别税等9个新税种，恢复征收了印花税，并保留了原有3个老税种。

1. 开征新税种

为了对改革开放后社会经济活动中初现的特定经济行为进行调节和筹集资金，相继开征一批新的税种。

（1）开征建筑税。为了集中资金保证国家重点建设，加强基本建设管理，控制固定资产投资规模，国务院于1983年9月20日发布《建筑税征收暂行办法》，从1983年11月11日起施行。

（2）开征城市维护建设税。为了扩大和稳定城市维护建设资金的来源，加强城市的维护建设，国务院于1985年2月8日发布《中华人民共和国城市维护建设税暂行条例》，从1985年度起施行。

（3）开征耕地占用税。为了合理利用土地资源，加强土地管理，保护农用耕地，国务院在1987年4月1日制定了《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》，自发布之日起施行。

（4）开征牲畜交易税。20世纪80年代初，随着农村各项经济政策和各种生产责任制的推行，牲畜交易也大量增加，不少地区陆续恢复开征牲畜交易税。国务院于1982年12月31日发布《牲畜交易税暂行条例》，规定对牛、马、骡、驴、骆驼等五种牲畜在发生交易行为时征税，并从1983年起在全国统一执行。

（5）开征烧油特别税。为了合理利用能源，促进企业以烧煤代替烧油，1982年4月22日国务院批转《关于征收烧油特别税的试行规定》，1982年7月1日起试行。

（6）开征筵席税。为了限制公款大吃大喝，促进党风和社会风气的好转，1988年9月22日国务院发布《中华人民共和国筵席税暂行条例》，筵席税的起

征点为举办一次筵席支付金额200~500元，筵席税采取按次从价计征，税率采用15%~20%的幅度比例税率，具体由各省、自治区、直辖市人民政府结合本地区实际情况在上述幅度内确定。

（7）开征特别消费税。1988年，我国生产流通领域出现了彩电、小轿车等商品供不应求，经营渠道混乱，倒买倒卖现象，严重地损害了消费者的利益。国务院为了整顿和治理这种不良的市场秩序，调节消费，控制使用用汇，决定从1989年2月3日起对合理进口彩色电视机征收特别消费税，同时于1989年2月1日对小轿车开征特别消费税。为了便于征管，特别消费税选定了工业环节和进口环节为纳税环节。特别消费税采用定额税率，即规定单位税额征收。单位税额根据具体情况确定和调整。特别消费税开征不久，市场发生很大变化，出现了供过于求，所以国务院决定从1992年4月24日开始停止对彩色电视机专营，对小轿车开征的特别消费税于1994年并入消费税。

（8）开征车船使用税。1986年9月25日国务院发布了《中华人民共和国车船使用税暂行条例》，开征车船使用税。对外商投资企业和外国企业仍依照1951年9月20日颁布的《车船使用牌照税暂行条例》中的规定来征收车船使用牌照税。

（9）开征固定资产投资方向调节税。固定资产投资方向调节税是指国家对在我国境内进行固定资产投资的单位和个人，就其固定资产投资的各种资金征收的一种税。1991年4月16日国务院发布《中华人民共和国固定资产投资方向调节税暂行条例》，从1991年起施行。

2. 恢复开征了印花税

1950年12月政务院公布《印花税暂行条例》。1951年1月4日财政部公布了《印花税暂行条例施行细则》。从此，全国统一了印花税法。1958年全国税制改革，印花税并入工商统一税，1988年8月6日，国务院发布11号令，重新在全国统一开征印花税。

3. 保留了3个税种

同时国家还继续保留了屠宰税、契税和集市交易税。

（五）财产税类

财产税类包括房产税和城市房地产税。其中1986年9月15日国务院公布《中华人民共和国房产税暂行条例》，加上继续执行1951年8月8日政务院公布的《中华人民共和国城市房地产税暂行条例》共计2个税种。

三、农业税制改革

农业税一直沿用1958年6月3日颁布的《农业税条例》。1978年以后，随着农村家庭联产承包经营责任制的出现和逐步推广，国家对农业税制进行了改革和完善。

1. 农业税政策保持稳定

为了稳定农民负担，进一步支持农业生产的发展，1979年11月9日，财政部在《关于加强农业财务工作意见》中指出：1985年以前，农业税的征收额应当继续稳定不变，增产不增税。按照实行起征点办法，对部分经济条件差的地区和社队的农业税减免，从1980年开始，一定3年不变。各地征收农林特产税的范围和税率，毗邻地区要在税负政策上进行必要的平衡，以便更好地促进社队开展多种经营。牧业税也要贯彻稳定负担、增产不增税政策，牧业税的税各地应控制在畜牧业总收入的3%以内。1980年8月28日，国务院同意并转发了财政部报送的《关于执行农业税起征点办法的情况报告》，提出：允许各地在国家统一的政策原则下，因地制宜核定农业税的起征点。

2. 实行减免税

1978年12月，党的十一届三中全会拟订了《中共中央关于加快农业局发展若干问题的决定（草案）》，规定：社队企业要有一个大发展，国家对社队企业分别不同情况实行低税或免税政策。

为了贯彻执行狠抓调整、稳定经济的方针，适当平衡各种经济成分之间的税收负担，体现税收鼓励与限制作用，国务院于1981年1月30日和1982年3月18日分别发布了《关于调整农村社队企业工商税收负担的若干规定》和《关于调整农村社队企业工商税税收负担的补充规定》，对社队企业继续实行减免税政策。

3. 停止执行起征点

1980年实行的免税一定3年不变的规定已到期，为了平衡税负，适当增加财政收人，1983年3月18日，财政部发出了《关于停止执行农业税起征点的通知》，规定自1983年起停止执行农业税起征点办法，并相应恢复因实行这一办法而核减的各地农业税征收任务。

4. 对农林特产收入征税

为了平衡农村各种作物的税收负担，促进农业生产的全面发展，根据农业税条例关于园艺作物收入、其他经济作物收入和国务院规定或批准征收农业税的其他收入都应依法纳税原则，1983 年 11 月 12 日，国务院发布了《关于对农林特产收入征收农业税的若干规定》。规定对农林特产征收 5% ~10% 的农林特产农业税。之后，多次进行了调整。

四、关税制度改革

在改革开放前，关税的作用没有得到很好的发挥，“文革”期间甚至曾停止征收关税。从 1980 年开始至 1992 年关税制度在此期间内根据对外开放和国内经济发展的需要进行了多次调整和改革。

1. 恢复征收关税

从 1980 年 1 月 1 日起，国务院决定对进出口贸易公司的进口货物，恢复征收关税。在 1980 年至 1984 年间，关税适用的仍然是 1951 年中央人民政府政务院公布实施的《海关进出口税则暂行实施条例》。

2. 发布实施关税条例和修订完善进出口税则

（1）《海关进出口关税条例》的颁布和修订。1985 年 3 月 7 日，我国发布了修改后的《中华人民共和国海关进出口关税条例》，即新中国成立后第二个进出口关税条例，补充了大量新内容，将原来的 16 条增加为 8 章 37 条，并将进出口税则作为关税条例的组成部分对外公布。此后，根据改革开放深入发展的要求，参照国际规范，我国分别于 1987 年、1992 年又对该条例作了重大修改。

（2）《进出口税则》的修订完善。1985 年 3 月，我国实施了以《海关合作理事会税则商品目录》为基础的进出口税则，大幅度降低了部分商品的进口关税税率，减少了征收出口关税的商品品种。从 1992 年 1 月起，我国开始实施以《商品名称及编码协调制度》为基础的进出口税则，新税则除 5019 个基本税目外，根据我国进出口商品的实际结构和体现关税政策的需要，增加了部分子目，税目总数达到 6250 个，比转换前增加了 4042 个，适应了国内改革开放和对外经济贸易发展的需要。

3. 成立关税税则委员会

1987年3月7日，为适应改革开放的需要，更好地发挥关税在调节进出口、保护和促进国内生产的作用，国务院批准成立国务院关税税则委员会。作为国务院常设的高层次议事协调机构，税委会由国家宏观经济和各主要行业部门的部级和副部级领导组成，不定期地对涉及国家利益和行业的重大关税事项进行审议。

4. 调整税率

关税税率在改革开放初期（1980~1992年）进行了多次适当调整，主要调整内容为：

（1）1980年9月25日，为保护国内生产，平衡国内外价格，将电视机、收录音机和电子计算器的进口关税税率分别提高到60%、60%和40%。这是我国第19次调整关税税率，也是我国“文革”结束以后的第一次关税税率调整。同年11月1日，又将这三种商品的进口关税税率都提高到80%。

（2）1982年1月1日起，为适应国民经济调整，扩大对外经济，积极开展加工贸易，我国进行了新中国成立以来和改革开放以来的一次大范围关税税率调整，共调整了149个税号的税率，占当时海关税则939个税号总数的16%。当时确定的调整原则是：降低国内不能生产和供应不足的原材料，以及机器、仪表的零部件的税率；提高某些耐用消费品和国内已能生产供应的机器设备的税率。同年6月，为保护国内相关工业，又适当提高了汽车、彩电等商品的进口税率。同时，对34种商品新开征出口关税。主要是盈利特别高、在国际市场上占主导地位、出口规模比较稳定的商品；国际市场容量有限、盲目出口容易在国际市场上形成削价竞销的商品；国内紧俏、又需大量进口的商品；不正常进出口的商品；属于国内重要战略资源的商品等。

（3）1985年对税则进行全面修改后，关税税率的调整愈加规范。从1987年到1991年3月，进口关税税率共调整18次，涉及248种商品，对关系国计民生的上百种重要的原材料临时降低关税，有效地发挥了关税的宏观调节作用。1991年，又调整了69个税目的商品税率，其中进口税目55个，出口税目14个。

（4）从1992年12月31日起，我国实施第一步自主降低关税总水平，经过调整，我国关税总水平由43.2%下降到39.9%，总体降幅7.3%，降税涉及3371个税目，占进口税则税目总数的比例超过50%。

5. 对外资的优惠政策

为适应改革开放的需要，鼓励吸引外资，促进科学技术交流，我国出台了对外商投资企业的优惠政策，制定了引进技术、企业技术改造、促进“三来一补”

以及扶持经济特区等一系列进口税收优惠政策。这些政策涉及的领域之广，优惠幅度之大是前所未有的。这些政策的实施，对促进地区经济、行业的发展，起到了重要的推动作用。据统计，1979 年至 1992 年间，我国共制定了 50 大类关税优惠措施，涉及 157 项优惠规定。

五、设立“两金”

“两金”是指国家能源交通重点建设基金和国家预算调节基金。在 20 世纪 80 年代初财政包干改革之后，中央财政逐步出现了困难，为了缓解困难，并集中资金开展重点经济建设，我国开征了一些专项基金。1983 年 1 月起，开征国家能源交通重点建设基金。1989 年 1 月起，开征国家预算调节基金。

对于国家能源交通重点建设基金和国家预算调节基金的设立，本书访谈组采访时任财政部部长刘仲藜时，他有着生动的描述：

财政承包以后，定了基数，定了比例，这客观上调动了地方收钱理财的积极性，同时也带来了新的问题。第一种情况是搞两套账，地方设小金库，分流财政资金，以便少上交中央。个别省份连续 5 年上交中央财政的部分一分钱没增长，5 年零增加。第二种情况是藏富于民，就是“该收不收”。地方财政把钱收足了以后，就不收了！本来该由财政花的钱放在企业，然后搞“人民城市人民建”，把应该交的税通过修路、架桥等基础设施建设给花了，这样中央财政也就少拿了。

所以，在这样的情况下，中央财政过不下去了，采取了两项措施：对 1983 年起征的“国家能源交通重点建设基金”（对企业的税后利润征收 10%），从 1987 年出台政策扩大征收范围，提高征收率到 15%；1989 年又出台了“国家预算调节基金”，其征收基础与“国家能源交通重点建设基金”相同，征收率为 5%。

基金开征虽然给中央财政带来了收入，但是也会有负面影响。一方面通过减税让利减轻企业负担；另一方面又减让以后财政过不下去而开征基金。中央财政带头乱收费，开了很不好的先例。收税是有法律保障的，国家之前把税减掉，现在又来收基金，那是不是地方也可以摊派、收费了？但是，当时确实是形势所逼，没有办法呀。

1994 年分税制改革之后，中央财力大大增强。1994 年停止向国有企业征收国家能源交通重点建设基金和国家预算调节基金，1995 年停止对非国有企业征收国家能源交通重点建设基金和国家预算调节基金，到 1996 年，全部停止征收国家能源交通重点建设基金和国家预算调节基金。

六、复合税制初步形成

从1978～1993年，经过涉外税制的建立、“利改税”和工商税制等税制的全面改革及进一步完善，我国基本建立起了一个多税种、多环节、多层次的复合税制体系。主要税种包括：工商统一税、产品税、增值税、营业税、关税、资源税、盐税、城镇土地使用税、国营企业所得税、国营企业调节税、外商投资企业和外国企业所得税、集体企业所得税、私营企业所得税、城乡个体工商业户所得税、个人所得税、个人收入调节税、国营企业奖金税、集体企业奖金税、事业单位奖金税、国营企业工资调节税、固定资产投资方向调节税、特别消费税、烧油特别税、城市维护建设税、房产税、城市房地产税、车船使用牌照税、车船使用税、印花税、筵席税、耕地占用税、屠宰税、集市交易税、牲畜交易税、契税、农业税、牧业税共37个税种，按照经济性质和作用，大致分为流转税、所得税、财产税、特定行为目的税、资源税、特定目的税、农业税7大类。

这是我国税制改革的初步成果，为我国经济体制改革奠定了基础。应该说，这一税制体系基本上适应了当时有计划商品经济的发展需要，对于组织国家财政收入、调节经济运行、缓解社会分配不均发挥了其他经济杠杆和行政手段不可替代的作用，成为国家经济管理体制和运行机制中不可或缺的部分（见表3－2、图3－2）。

表3－2　　1993年我国税制体系简况

税类	税　种	颁布时间	实施时间	备　注
流转税类	工商统一税	1958年9月11日	1958年9月11日	1994年1月1日失效
	产品税	1984年9月18日	1984年10月1日	1994年1月1日失效
	增值税	1984年9月18日	1984年10月1日	1993年12月13日
	营业税	1984年9月18日	1984年10月1日	1993年12月13日
	关税	1985年3月7日	1985年3月10日	
所得税类	国营企业所得税	1984年9月18日	1984年10月1日	1994年1月1日失效
	集体企业所得税	1985年4月11日	1985年度	1994年1月1日失效
	私营企业所得税	1988年6月25日	1988年度	1994年1月1日失效
	城乡个体工商业户所得税	1986年1月7日	1986年1月1日	1994年1月1日失效
	个人所得税	1980年9月10日		只对外籍人员征收，1994年1月1日失效
	个人收入调节税	1986年9月25日	1987年1月1日	1994年1月1日失效

续表

税类	税　种	颁布时间	实施时间	备　注
所得税类	国营企业调节税	1984年9月18日	1984年10月1日	1994年1月1日失效
	国营企业奖金税	1984年6月28日	1985年度	1994年1月1日失效
	集体企业奖金税	1985年8月24日	1985年度	1994年1月1日失效
	事业单位奖金税	1985年9月20日	1985年度	1994年1月1日失效
	国营企业工资调节税	1985年7月3日	1985年度	1994年1月1日失效
	外商投资企业和外国企业所得税	1991年4月9日	1991年7月1日	原《中外合资经营企业所得税法》（1980年9月10日）和《外国企业所得税法》（1981年12月13日）失效
资源税类	资源税	1984年9月18日	1984年10月1日	1994年1月1日失效
	盐税	1984年9月18日	1984年10月1日	1994年1月1日失效
	城镇土地使用税	1988年9月27日	1988年11月1日	
财产税类	房产税	1986年9月15日	1986年10月1日	
	城市房地产税	1951年8月8日	1951年8月8日	
行为目的税类	城市维护建设税	1985年2月8日	1985年度	
	耕地占用税	1987年4月1日	1987年4月1日	
	固定资产投资方向调节税	1991年4月16日	1991年度	
	车船使用牌照税	1951年9月13日	1951年9月13日	
	车船使用税	1986年9月25日	1986年10月1日	
	印花税	1988年8月6日	1988年10月1日	
	契税	1950年4月3日	1950年4月3日	1997年7月7日修改
	屠宰税	1950年12月19日	1950年12月19日	
	烧油特别税	1982年4月22日	1982年4月22日	1994年1月1日失效
	特别消费税	1989年4月14日（小轿车），1989年2月14日（彩电）	1989年4月22日（小轿车），1989年2月1日（彩电）	1994年1月1日失效
	集市交易税	1962年4月16日	1962年4月16日	由各省、市、自治区制定具体办法贯彻执行。1994年1月1日失效
	牲畜交易税	1982年12月31日	1983年1月1日	1994年1月1日失效
	筵席税	1988年9月22日	1988年9月22日	征收与否和如何征收由各省、自治区、直辖市自行决定
农业税类	农业税	1958年6月3日	1958年6月3日	含农业特产税（1994年1月30日颁布实施）
	牧业税			无全国性法规，征收办法由开征此税的省、自治区人民政府自行制定

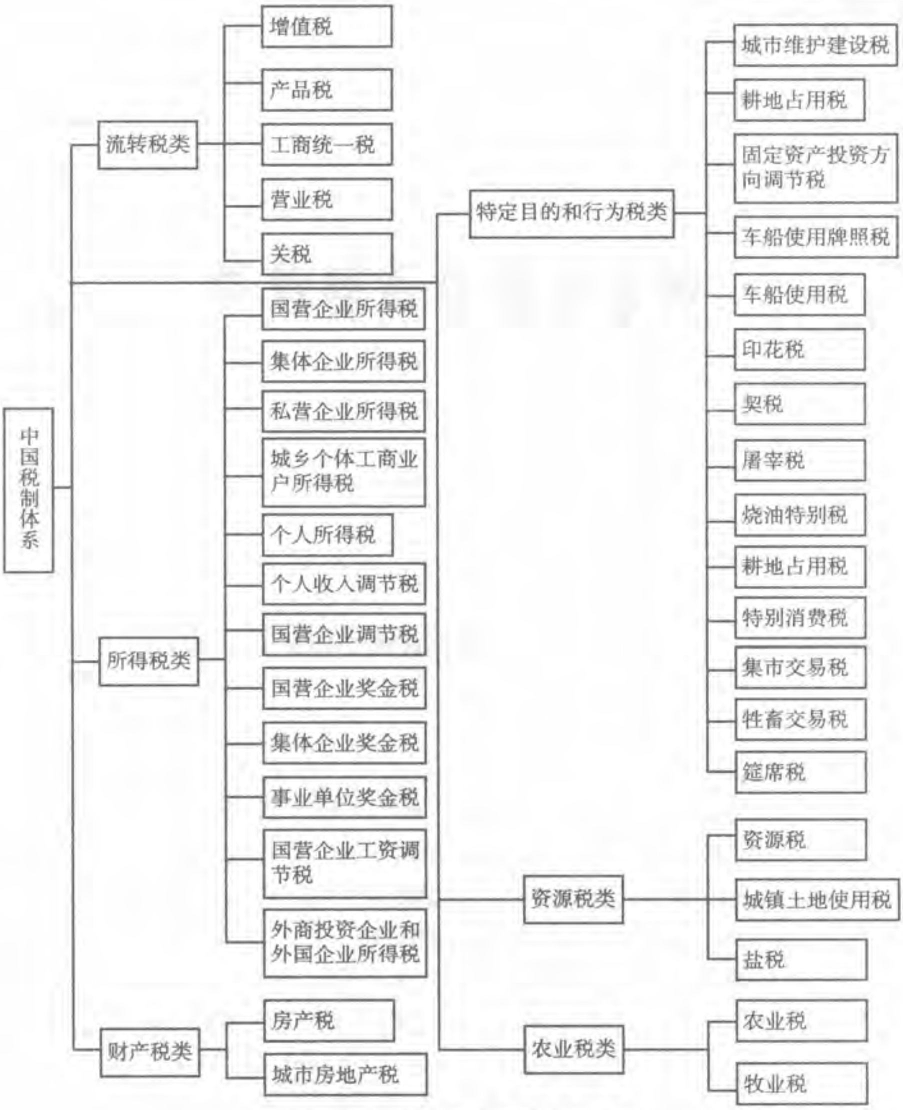


图3－2　1993年我国税制体系简况

第四章

财政投融资体制改革

第一节　财政投资体制改革

新中国成立之初，国家逐步形成了高度集中的统收统支财政体制。1950 年 12 月 1 日，政务院通过《关于决算制度、预算审核、投资的施工计划和货币管理的决定》，并相继出台了基本建设有关管理条例，逐步建立了较为正规的基本建设拨款制度。高度集中的投资体制一直沿袭到 1978 年（中国改革开放前）。这种投资体制造成两大问题：一是投资由行政决策，上了许多没有效益或效益不好的项目，造成许多项目建设资金的浪费。二是资金使用“大锅饭”，企业无偿使用投资资金，没有问责、问效机制，导致国家投资资金使用的低效率。

1978 年 12 月党的十一届三中全会，拉开了改革开放的序幕。各项工作重点转到经济建设上来，投资作为推动经济建设和发展的重要手段，其相关体制改革也成为经济改革的重点之一。而投资体制改革的内容，实际上可分为两条主线，一条是改革全社会的投资运行体制；另一条是政府投资体制本身的改革。按这两条主线，30 年投资体制改革大体可分三个阶段：第一阶段是 1979 ~ 1993 年的初步探索阶段；第二阶段是 1994 ~ 2003 年的深入推进阶段；第三阶段是 2004 年以来的全面深化阶段。

一、财政投资资金管理方式改革的初步探索（1979～1993年）

这一阶段在政府投资体制改革方面，一是先后通过试行“拨改贷”、基本建设基金制等政府投资资金有偿使用方式，发行国债，开征能源、交通重点建设基金等，借以拓展投资资金来源，促进提高政府投资效益；二是实行中央和地方分权，扩大地方项目审批自主权，1983年1000万元以下项目下放给地方政府审批，1984年扩大为3000万元以下项目都由地方政府审批，1987年地方基础设施和基础产业的项目审批权限制扩大到5000万元；三是完善政府投资管理体系，包括成立中国国际工程咨询公司承担大中型项目可行性研究报告和大型工程设计评估，设立6个国家专业投资公司作为国家经营性项目投资主体，试行工程招投标制、承包制和监理制等。

（一）基本建设投资拨款改贷款

1. 基本建设拨款改贷款的提出

新中国成立以后到党的十一届三中全会以前的30年里，国家财政用于基本建设的资金，一直采用财政拨款、建设单位无偿使用的管理体制。这种资金管理办法和投资管理体制，与当时集中统一计划经济体制和统收统支财政体制相适应，对集中资金保证国家重点项目建设，迅速建立起我国的工业体系和国民经济体系起到了积极作用。但随着经济的发展，这种无偿分配和使用资金的办法越来越暴露出许多弊端。主要是财政拨款的无偿占用，缺乏权、责、利相统一的自我约束机制，助长了部门、地方、企业争投资、争项目，资金使用浪费严重，投资效益低下现象的发生。

20世纪70年代末，经济界人士和投资理论界人士以及实际工作者，对固定资产投资领域长期存在的“长（战线长）、散（资金分散）、乱（管理混乱）、费（损失浪费严重）、差（投资效果差）”这一老大难问题，进行了认真的研究和讨论，大多数专家学者和实际工作者认为，基本建设战线存在的上述问题，主要是经济体制和投资体制不适应经济发展要求造成的，其中基本建设资金运用体制不适应也是重要原因之一。因此，许多经济界人士主张实行基本建设投资有偿使用制，即把基本建设投资由财政无偿拨款改为银行贷款有偿使用，当时简称为“拨改贷”。

对于基本建设投资由财政无偿拨款改为有偿使用这项重大改革，1979年，国家计委、财政部、建设银行向国务院提出报告，得到了国务院领导的重视。

“1979 年初，国务院领导指出，基本建设投资要逐步由财政拨款改为银行贷款，今年就开始试办。邓小平在省、市、自治区党委第一书记座谈会上讲到银行工作时指出：是否可以设想，将财政拨款制度改为银行信贷制度，把银行作为发展经济，革新技术的杠杆。随后，财政部和国家计委、国家建委等共同起草了基本建设领域试行贷款的报告和基本建设贷款试行条例。以上报告和条例在 1979 年 3 月份召开的全国基本建设会议和财政厅（局）长会议上分别进行了讨论，征求了意见。同年 4 月，中央工作会议期间，又征求了部分省、市、自治区党委主管经济工作同志的意见。6 月，全国人大五届二次会议政府工作报告中再次明确指出：‘基本建设投资逐步改由银行贷款的办法’。并将两委一部起草的贷款报告和条例，印发人大代表征求意见。8 月中旬，李先念主持召开了国务院会议，讨论了两委一部的报告和贷款条例。8 月 28 日，国务院批转了国家计委、国家建委、财政部《关于基本建设实行贷款办法的报告》和《基本建设贷款试行条例》。当年，建设银行选择部分省、市进行拨款改贷款的试点。”①

2. “拨改贷”的试点与发展：摸着石头过河

“拨改贷”的试点。1979 年底，根据国务院批准的《基本建设贷款试行条例》，建设银行制定了《基本建设贷款实施细则》，开始选择少量条件较好的项目进行试点。到 1980 年底，建设银行与电力、轻纺、建材、商业、煤炭、石油、交通、冶金、化工、旅游等 10 多个行业的 619 个项目签订了 32 亿元的贷款合同，当年贷款发放额为 15 亿元。1980 年 11 月 18 日，国务院批转国家计委等部门《关于实行基本建设拨款改贷款的报告的通知》，决定从 1981 年起扩大拨款改贷款试行范围，凡是实行独立核算、有还款能力的企业，都应该实行基本建设拨款改贷款的制度。1982 年 5 月 1 日，国家计委、国家建委、财政部与建设银行联合发出了《关于进一步实行基本建设拨款改贷款的通知》，充分肯定了两年多来“拨改贷”的试点工作，要求进一步完善“拨改贷”的办法，扩大“拨改贷”的试点范围。

对于“拨改贷”试点，财政部经济建设司副巡视员任瑛同志回忆说：

1979 年 8 月 22 日，国务院批准国家计委、国家建委、财政部《关于基本建设实行贷款办法的报告》提出：“基本建设投资‘拨改贷’，符合运用经济规律管理经济的原则。对于充分调动各地区、各部门、各企业单位的主动性和积极性，加强基本建设管理，改变目前基本建设‘长、散、乱’的状况，提高投资效益，都有积极作用。‘拨改贷’是一个新事物，缺乏经验，因此，态度要积极，步子要稳妥。建议今、明两年先在轻工、纺织、旅游等行业和北京、上海、广东

① 建行行史编委会：《中国人民建设银行成立 40 年》。

等3个省、市中，选择投资少，见效快，利润高，建设条件好的项目以及交通、铁道、旅游等部门买车、买船等方面进行试点。在总结经验的基础上积极创造条件逐步推广。贷款的还本付息，重工业企业最长不超过15年；其他企业最长不超过10年；小型零星项目最长不超过5年。贷款利率一般为年息3%。因此，1979年开始'拨改贷'试点时，对项目的选择是比较严格的，除了上述条件外，还要选择设计任务书、初步设计审批齐全，施工条件和施工力量均已落实、工艺技术过关，产品有销路，生产条件落实、投资效益较好，能够按期还本付息的项目进行试点。进行'拨改贷'试点的资金来源有两个方面，一是财政资金，即财政按当年国家预算内基本建设拨款的一定比例，作为贷款基金，拨给建设银行。1980年当年进行'拨改贷'试点项目达到619个，财政拨付的贷款基金14.39亿元，占国家预算内基本建设拨款的3.43%，年末贷款余额15.95亿元。1981年当年安排'拨改贷'的项目增加到886个，财政拨付的贷款基金达到29.19亿元，占国家预算内基本建设拨款的比重上升到8.83%，年末贷款余额40.50亿元。到1984年底，'拨改贷'贷款余额111.87亿元。二是建设银行贷款（简称建行'基建贷款'），即建设银行利用存款发放的基本建设贷款。1979年，建行选择陕西、辽宁、吉林等地进行试点，发放基建贷款0.63亿元。其中对辽阳化纤厂发放基建贷款3400万元，这笔贷款成为建设银行利用存款发放的第一笔基建贷款。1980年，建行基建贷款当年发放15.02亿元，年末贷款余额17.32亿元；1984年，当年发放基建贷款37.75亿元，年末贷款余额达到117.06亿元。从'拨改贷'试点情况看，1984年末，财政资金安排的'拨改贷'年末贷款余额111.87亿元，建设银行利用存款发放的'基建贷款'年末贷款余额117.06亿元，虽然贷款规模比较接近，但由于建设银行对基建贷款加强了管理，1984年基建贷款收回本息10.22亿元。因此，在贷款本息回收的效益上，建行基建贷款相对要好于财政资金安排的'拨改贷'"。

任瑛同志还说：

1979年"拨改贷"试点时，"拨改贷"成为国家同企业关系改革的一个突破口。建设银行与企业签订"拨改贷"借款合同，同企业结成经济关系，有借有还，还本付息，使国家同企业的关系从过去的行政关系转变为经济关系。1979年试点时，国家对部分工业企业实行了企业基金和利润留成制度，企业向国家财政上缴利润和纳税，财政允许贷款企业用项目的新增利润税前归还"拨改贷"。1983年国营企业实行"利改税"后，企业生产经营的盈利只向国家依法纳税，再有盈利全部留给企业，企业的亏损，财政也不再补贴，贷款企业税前还贷改为税后还贷。

但由于各种原因，"拨改贷"进展缓慢，1983~1984年，"拨改贷"投资只维持在30亿元左右，实行"拨改贷"的建设项目占预算内投资的比重下降到

10%左右。影响“拨改贷”范围的扩大主要有以下原因：

一是改革不配套。主要是计划、财政、物资等各方面管理体制同实行基本建设贷款的要求不相适应，增加了推广“拨改贷”的阻力。例如，投资一年一定，没有中长期计划，缺乏通观全局的长远打算和综合平衡，建设项目靠指令性计划，物资供应靠分配，施工力量靠排队，这一套计划经济体制下的运行机制没有改变，贷款单位的自主权不能得到应有的发挥。

二是财政“分灶吃饭”的体制与基本建设投资“拨改贷”办法有矛盾。各部门下放地方企业的基本建设投资由中央直供，企业经营收入归地方财政，收回的贷款归中央财政，地方积极性不大，不愿实行“拨改贷”。

三是基本建设投资长期以来习惯于无偿拨款办法，一些行业亏损企业较多，没有还款能力，难以承担“拨改贷”的经济责任。

上述诸多因素交织在一起，影响了“拨改贷”的普遍推行。但从几年的试点情况看，实行“拨改贷”以后，已逐渐显示出比无偿拨款的优越性。

“拨改贷”的全面推广。1984年9月18日，国务院根据六届全国人大二次会议关于改革建筑业和基本建设管理体制的精神，颁布《关于改革建筑业和基本建设管理体制若干问题的暂行规定》，《规定》指出：为了促使建设单位、项目主管部门缩短工期，按期或提前建成投产发挥效益，凡是需要国家财政预算内安排的基本建设投资，都需按照资金有偿使用的原则改财政拨款为银行贷款。实施这一重大改革，主要是考虑到在财政拨款和银行贷款两种资金供应方式并存的条件下，由于来自上述各方面的阻力和习惯势力的影响，靠宣传动员拨款改贷款困难很大，必须从立法上规定基本建设投资一律实行贷款，从原则上切断无偿拨款的资金供应渠道。对于那些确实无还款能力的项目，经有关部门批准，可豁免本金或利息。为了实施这项改革措施，1984年12月14日，国家计委、财政部、建设银行颁发了《关于国家预算内基本建设投资全部由拨款改为贷款的暂行规定》（以下简称《暂行规定》），决定从1985年起，凡是由国家预算内安排的基本建设投资全部实行拨款改贷款，这一《暂行规定》下达后，“拨改贷”得到全面推行。1985年“拨改贷”投资总额为551亿元，占当年预算内投资92%，其中，中央预算内投资改为贷款368亿元，占中央预算内投资的95.3%。

为了保证“拨改贷”的顺利实施，《暂行规定》就计划管理与资金来源、贷款利率、借款合同、贷款的支付、贷款本息的偿还与豁免、奖励与惩罚等方面提出了具体要求。这对保证“拨改贷”的顺利推行起到了推动和监督作用。“拨改贷”全面推行后，管理工作也有新发展，一是实行差别利率，由1981年的三个档次，即年息2.4%、3%和3.6%，增加到五个档次，即2.4%、3%、3.6%、4.2%和12%；二是规定了贷款期限，所有项目的建设期与还款期总和，一般不得超过15年；三是对国防科研项目，各级各类学校项目等，在下达计划时就予

以明确，不计利息，并免于归还全部本金。

1985 年基本建设拨款改贷款的全面实施，对于增强部门、企业的资金周转观念、利息观念和投入产出观念，增强投资使用的责任感，确实起到了积极促进作用。有些建设项目实行“拨改贷”以后，花钱谨慎了，不同程度地缩短了建设周期，提高了投资效果。

3. 拨款和“拨改贷”双轨制的实行

1985 年全面实行“拨改贷”后，遇到了一些新问题。据《中国人民建设银行成立 40 年》记载：

1985 年是全面推行拨款改贷款制度的第一年，由于尚处于初创阶段，经验不多，而且受主客观条件的限制，在推行中还存在以下主要问题：一是由于豁免贷款本息的项目过多。这些项目一面申请贷款，一面请求豁免，徒增手续，没有实际意义。二是贷款体制不完善。在项目决策、计划安排以及资金分配等方面与实行拨款时的体制基本相同，尚缺乏权、责、利相统一的机制。三是签订借款合同少。据上海等 10 个省、市统计，当年实行“拨改贷”的项目中，建设单位与建设银行按规定签订合同的仅有 1564 项，只占应签订合同项目的 23%，大部分的项目只签订了临时供款协议。这就削弱了贷款的激励作用和制约作用，甚至有的使“拨改贷”流于形式。

针对“拨改贷”全面实施中出现的新问题，1985 年 12 月 14 日，经国务院批准，国家计委、财政部、建设银行联合颁发了《关于调整国家预算内基本建设投资拨款改贷款范围等问题的若干规定》，决定从 1986 年起，对国防科研项目、各级各类学校等 10 类无经济效益的项目，不再采用“拨改贷”管理，恢复拨款办法。国家预算直接安排的基本建设投资分为国家预算内拨款投资和国家预算内“拨改贷”投资两部分，并对拨款投资安排的建设项目限定了范围；对经营性项目仍实行“拨改贷”。

实行拨款和“拨改贷”双轨制后，“拨改贷”管理进一步规范化，避免了资金有偿使用流于形式，减少了建设银行和项目主管部门大量的事务性工作。经过调整后的“拨改贷”投资每年大约 100 亿元左右，约占预算内基本建设投资的 1/3。直到 1988 年末实行基本建设基金制时，建设银行经办的“拨改贷”贷款余额为 806.89 亿元；到 1993 年底，“拨改贷”贷款余额为 700 多亿元。

4. 如何看待基本建设拨款改贷款的改革效果

从 1979 年试点起步，到 1988 年实行基本建设基金制，“拨改贷”走过了 10 年的历程。这是投资管理体制改革率先推出的一大举措，对于突破计划经济体制下的传统投资管理模式，改变基本建设财政无偿拨款、朝着财政资金信用化的方

向迈出了重要一步，起到了改革创新的舆论先导和实践探索作用。“拨改贷”10年的经验说明，尽管由于外部条件不配套，在推行中经历了一些曲折，但从它在有限条件下所取得的各方面积极成果来看，为今后的改革积累了经验。

“拨改贷”的主要作用：一是促进观念的转变。推行“拨改贷”，促进了观念上的转变，增强了主管部门、建设银行、建设单位等的利息观念、经济核算观念和投入产出观念。促使贷款单位慎重选择建设方案，深入细致地对建设项目的经济效益做出科学的评估和预测，从而有助于改变过去那种盲目争项目、争投资的现象；对项目的主管部门，由于资金实行有偿使用的原则，也不能只注重进度，不注重效益，只重生产，不重还贷，促使其进行科学的投资决策。二是有利于建立财政、银行和企业间的经济约束机制。实行“拨改贷”，对建设单位用款建立了经济约束机制（包括计划约束、合同约束、指标约束、利率约束、借款期限约束等），改变了拨款体制下建设单位与建设银行之间单纯的资金领拨关系，形成了负有经济和法律责任的债权和债务关系。

但是“拨改贷”并未真正构成国家投资管理体制的改革，只是改变了预算内基本建设投资的资金供应方式。一方面，按行业归口切块分配投资计划的做法并未改变，企业仍然没有投资决策权，而贷款存在的前提则是借贷双方能够自主决策。改革初期，一切都在探索和试验中，由于各项改革的不配套，“拨改贷”改革制度条件先天不足，使得这一改革探索与问题同时存在。

（二）建立基本建设基金制和国家专业投资公司

基本建设基金制和国家专业投资公司的设立是继“拨改贷”后国家预算内投资资金管理体制的又一项重要改革。

1. 建立基本建设基金制，寻求较稳定的中央投资基金来源

财政部经建司副巡视员任瑛对当年的改革经过仍然记忆犹新：

20世纪80年代后期，在深化经济体制改革的进程中，随着财政和投资管理体制深化改革措施的实施，我国投资领域出现了投资渠道多样化、投资主体多元化、投资决策分权化的局面。这一局面的形成，搞活了经济，调动了各方面的积极性。但随之带来两大问题，一是在资金运用上形不成整体合力，资金分散使用导致了一般性的重复建设屡禁不止。由于资金分散于各地方、部门和企业，也使中央的宏观调控乏力。二是由于当时受中央财政的财力限制，每年安排的预算内基本建设投资数额相对较小且不稳定，无法保证关系国计民生的重点建设项目和基础设施建设，也无法用中央投资来引导地方投资，进而实现投资宏观调控的目标。在这种情况下，急需寻求一种较稳定的中央投资基金来源，一方面保证国家

重点建设的资金需要，另一方面实现对地方和预算外投资的引导。基本建设基金制就是在这样的经济背景下建立起来的。

2. 基本建设基金制方案的颁布与实施

为了有效解决上述问题，1986 年国家有关部门酝酿投资体制改革方案时，提出改革政府投资的分配方式和经营方式，建立基本建设基金制度，并设立若干国家专业投资公司从事经营性基金经营管理的改革思路。1988 年 7 月 16 日，国务院发出了《国务院关于印发投资管理体制近期改革方案的通知》，并附发了《国家基本建设基金管理办法》，随后，中央基本建设基金正式建立。

根据国务院批准的方案，中央基本建设基金由能源交通重点建设基金中的中央使用部分，建筑税中的中央使用部分，铁道部包干投资和下放港口以港养港收入中用于基本建设投资部分，国家预算内“拨改贷”投资收回的本息，财政定额拨款等五部分组成。

上述基本建设基金在国家预算中列收列支，由财政部按期拨给建设银行，建设银行按计划负责实施，实行专款专用。按照国家制定的产业政策、投资政策、生产力布局和中长期计划的要求，基本建设基金主要用于国家重大基础设施、基础工业的重点工程以及中央各部门直接举办的文化、教育、卫生、科研等建设和大江大河的治理。

任瑛同志回忆：

中央基本建设基金来源确定了“一定三年不变”的原则。在五个来源中，中央使用的能源交通重点建设基金大约占全国能源交通重点建设基金的 80% 左右；中央能够使用的建筑税约占全年建筑税收入的 30% 左右；扣除在财政预算中列收列支的铁道包干收入用于基本建设投资的部分、下放港口以港养港投资和国家预算中央级“拨改贷”投资收回的本息（预计每年 20 亿元）部分，还有 27% 的差额需要财政部安排当年预算进行定额拨款补助。

与建立基本建设基金相配套，国务院批准设立了国家能源、交通、原材料、机电轻纺、农业、林业等 6 个专业投资公司，各个国家专业投资公司使用中央基本建设基金，分别经营本行业的经营性项目（包括基本建设和技术改造）的固定资产投资，经营与本行业有关的横向交叉和综合利用等方面的项目；向地方、企业投资的项目参股，经营利用外资、中外合资（含合作经营）项目和对外投资，并确保新增生产能力和国家建设任务完成；通过基本建设、技术改造和对地方、企业资金的导向，不断优化产业结构和地区结构。国家专业投资公司既是从事固定资产投资开发和经营活动的企业，又是组织中央经营性投资活动的主体；既具有控股公司的职能，使资金能够保值增值，又要承担国家政策性投资的职能。同时，各个国家专业投资公司实行独立核算，用经济办法进行管理。

基本建设基金制的建立，作为我国投资领域的一项重大改革措施，不仅改变了原有的投资分配格局，也使得基本建设领域的各种经济关系发生了较大变化。

3. 基本建设基金由建设银行负责实施

据《中国人民建设银行成立40年》记载，基本建设基金由建设银行负责实施。其基本情况是："加强基本建设基金的预算管理，确保基金的完整性和专职周转。1988年设立基本建设基金时，由于当年的基本建设投资和基本建设预算两个'盘子'已经确定，加之六大国家专业投资公司的业务尚未正常运转，建设银行对基本建设基金的预算管理实际是始于1989年。根据国务院'基本建设基金与财政费用分开，实行专款专用，年终结转，周转使用'的要求，从1989年起，建行开始逐年编制基本建设基金的支出预算，并分别建立了国家基本建设基金收入和支出台账，详细记载基金收入、支出和结余情况。1993年2月，国家计委下发了《关于1993年中央基本建设经营性基金及'拨改贷'资金回收工作的通知》，决定从1993年起，中央经营性基金及1988年以前的'拨改贷'本息的回收工作，由国家专业投资公司和建设银行共同负责。建设银行积极落实项目还款情况，与国家专业投资公司一起下达了贷款回收计划，为贷款按期回收作了准备。"

任瑛同志回忆："中央基本建设基金的预算管理由财政部委托建设银行负责实施。基本建设基金分为经营性和非经营性两种类型。经营性基金中一部分由国家计委切块安排给国家能源、交通、原材料、轻工纺织、农业、林业投资公司分配使用，主要用于中央主办的重大能源、原材料工业基地，面向全国的交通运输、邮电、通讯骨干设施，关键的机械、电子、轻纺工业项目，重大农业基地和重点防护林工程，以及一些新兴产业项目的建设；另一部分由国家计委安排给行业主管部门，由行业主管部门分配使用。非经营性基金由国家计委安排给主管部门包干使用，主要用于国家计委确定的中央各部门直接举办的文化、卫生、教育、科技和大江大河治理等大中型项目建设，小型项目由国家计委核定基数后主管部门包干使用。据不完全统计，从1989～1994年，在实行'基金制'的6年时间里，中央经营性基金贷款余额达到1000多亿元（不包括铁道包干投资、下放港口以港养港投资、补助地方包干建设的拨款投资等），其中由建设银行经办的6个国家专业投资公司委托贷款和经营性基金部门贷款各500亿元左右"。

二、界定政府投资和社会投资边界（1993～2003年）

从1992年初开始，以邓小平南方谈话为契机，中国又一次进入了加快改革

开放新的历史时期。1992 年 10 月，党的十四大确立了社会主义市场经济体制和市场经济目标，此后投资体制进行了市场取向的一系列改革。1993 年 11 月，党的十四届三中全会通过《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》，其中提出把投资项目分为公益性、基础性和竞争性三类：公益性项目分别由中央政府和地方政府投资建设；基础性项目以政府投资为主，并广泛吸引企业和外资参与投资；竞争性项目由企业投资建设。这一划分奠定了政府和市场、中央和地方投资边界的理论基础。

任瑛副巡视员以一名长期从事财政部基本建设投资决策和执行者的丰富经验和阅历对这一改革认识极为深刻："财政直接投资搞所有的基本建设，在财力上做不到，也不符合市场经济规律客观要求，必须发挥市场配置资源的作用吸引社会资本的参与。1994 年以后，我国投资体制又进行了一次重大改革。主要是成立三个政策性银行，国家开发银行、中国农业发展银行和中国进出口信贷银行，实现政策性金融和商业性金融分离。其中国家开发银行承担国家政策性固定资产投资项目的投融资任务，通过向金融机构发行金融债券筹集政策性贷款资金，向国家'两基一只'即基础设施、基础产业和支柱产业中的大中型基本建设和技术改造等政策性项目发放贷款，确保国家重点项目建设。"

围绕这一改革目标，政府投资体制进行了重要改革。此外，在政府投资体制改革中，又进行了一系列配套改革，包括：先后试行项目业主责任制和项目法人责任制；撤销 6 个国家专业投资公司、组建国家开发投资公司等政策性投资公司；将部分企业"拨改贷"资金本息余额和经营性基金本息余额转为国家资本金；国家大型建设项目的建设单位设立独立的内部审计机构；大中型项目实行全过程招标等。特别是 2001 年开始，对于不需要国家投资的城市基础设施、农林水利项目、地方和企业自筹资金建设的社会事业项目，房地产开发建设、商贸设施五大类投资项目，投资总额在 2 亿元以下的，不必报中央审批，改为按"谁投资、谁决策、谁受益、谁承担风险"的原则，地方政府出资的由地方政府审批，企业出资的由企业自主决策；同时，进一步放宽民间投资准入门槛，提出鼓励民间投资参与基础设施和公用事业建设。

1. 试行项目业主责任制和法人责任制

1992 年 11 月 9 日，国家计委印发了《关于建设项目实行业主责任制的暂行规定》，要求从 1992 年起新开工项目和进行前期项目的全民所有制单位基本建设项目，原则上实行项目业主责任制；在建项目也应积极创造条件实行。实践证明，实行业主责任制有助于解决投资建设管理上无人负责的问题，初步改变了筹资建设与经营还贷脱节的弊端。

为了建立投资责任制约束机制，规范项目法人行为，明确其责、权、利、提

高投资效益。1996 年 1 月 20 日，国家计委印发了《关于实行建设项目法人责任制的暂行规定》，同时，废止了 1992 年印发的《关于建设项目实行业主责任制的暂行规定》。新印发的《关于实行建设项目法人责任制的暂行规定》要求，实行项目法人责任制，由项目法人对项目的策划、资金筹措、建设实施、生产经营、债务偿还和资产的保值增值，实行全过程负责；国有单位经营性基本建设大中型项目在建设阶段必须组建项目法人。项目法人可按《公司法》的规定设立有限责任公司（包括国有独资公司）和股份有限公司形式。

2. 财政部收回委托建设代行的财政职能，成立基本建设司

中国人民建设银行从 1954 年成立以来，长期接受财政部委托，代行财政职能管理基本建设。1994 年 8 月 5 日，国务院决定建设银行改为商业银行。原由建设银行代行的财政职能交回财政部，原由建设银行从事的政策性基本建设贷款业务移交国家开发银行。1994 年 6 月，财政部发文收回了原委托建设银行代行的财政职能，成立基本建设司专门负责国家基本建设预、决算及财务管理。地方财政部门也相应成立机构，负责基本建设预算的执行、监督管理等工作。1994 年 8 月，建设银行代行的财政职能正式移交给财政部门。财政部基本建设司开始全面实施对基本建设的财政管理职能，重新建立中央和地方财政基本建设投资管理体系，进一步加强对国家预算内基本建设投资的管理，并逐步向正规化、规范化发展。

3. 组建国家开发银行和国家政策性投资公司

1994 年，按照党的十四届三中全会决定精神，为了更好地适应社会主义市场经济体制的需要，国家对投资和金融体制进行了重大改革。改革的目标是：建立在国务院领导下，独立执行货币政策的中央银行宏观调控体系，政策性金融和商业性金融分离，以国有商业银行为主体，多种金融机构并存的组织体系，把专业银行办成真正的商业银行。

围绕这一改革目标，国家相继成立了国家开发银行、中国进出口信贷银行和中国农业发展银行三家政策性银行，负责经营原由人民银行和国家专业银行承担的大量政策性贷款业务，初步实现政策性金融和商业性金融的分离。

1994 年 3 月，国务院批准国家开发银行成立，同时明确撤销原 6 个国家专业投资公司、原 6 个国家专业投资公司一部分并入国家开发银行，另一部分组建成新的国家开发投资公司。

1994 年 3 月 17 日国家开发银行成立时，国务院《关于组建国家开发银行的通知》明确：国家开发银行和国家开发投资公司的注册资本金 500 亿元，由国家财政从经营性基金中分年核拨。

按照国务院文件精神，国家开发银行主要办理基本建设和技术改造政策性

贷款，即原由建设银行、工商银行、人民银行等承担的国家基本建设政策性贷款业务和技术改造政策性贷款业务。主要任务是按照国家法律、法规和方针、政策，筹集和引导资金，向国内外金融机构发行金融债券，对国家基础设施、基础产业、支柱产业的大中型基本建设和技术改造等政策性项目及其配套工程发放贷款。国家开发投资公司是政策性投资公司，承担不宜由银行和其他单位承担的国家参股、控股的政策性项目，与政策性项目是参股、控股的产权关系。

任瑛同志在回忆中十分明确地指出：

国家开发银行与政策性项目是借贷关系，与商业银行是委托代理关系，委托中国建设银行等商业银行，由其办理政策性资金的拨付、会计核算等具体业务。国务院批准撤销原6个国家专业投资公司以后，原6个国家专业投资公司使用中央基本建设基金的经营性项目（包括基本建设和技术改造），移交国家开发银行；使用中央基本建设基金向地方、企业投资的参股、控股项目和经营利用外资、中外合资（含合作经营）项目，一部分移交给新组建的国家开发投资公司，另一部分移交给新组建的国家高新轻纺投资公司，国家节能投资公司和国家机电轻纺投资公司等政策性投资公司承担。

4. 建设银行向国有商业银行转变

按照国家投融资体制改革的要求，1994 年，建设银行将原代行的财政职能和政策性基本建设贷款业务分别移交给财政部和国家开发银行，从功能转换上迈出了向现代商业银行转轨的重要一步。

从 1994 年开始，建设银行结合当时财政职能移交和政策性信贷业务分离的实际及自身优势，确立了以各级财政部门、国家开发银行委托代理业务和审价、估价等咨询业务为主体的中间业务。建设银行在移交财政职能和分离政策性基本建设贷款业务之后，分别与财政部和国家开发银行确立了委托资金拨付和会计核算、委托贷款资金管理、工程审价的业务关系。建设银行移交财政职能和分离政策性业务后，从代行财政职能向国有商业银行中间业务的角色转换，开始进行商业化改革进程，向国有商业银行过渡。

作为“拨改贷”和基金制改革的合理内核——国家政策性投资贷款，到成立国家开发银行和国家政策性投资公司，形成了较为适宜的投资管理方式和管理渠道——国家政策性投融资。

5. 将部分企业“拨改贷”资金本息余额转为国家资本金

建立现代产权制度，财政投资以资本金形式入股。为解决投资主体缺乏风险约束和项目建成后企业负债经营还本付息负担过重的问题，1996 年 8 月 23 日，

国务院正式颁发了《关于固定资产投资项目试行资本金制度的通知》，要求从1996年起，对各种经营性投资项目，包括国有单位的基本建设、技术改造、房地产开发项目和集体投资项目，试行资本金制度，投资项目必须首先落实资本金才能进行建设。将"拨改贷"和各种经营性基金本息余额转为国家资本金，增加了资本金，减轻了债务负担。

任瑛同志对当时的工作情况仍记忆犹新：

1995年，为减轻国有企业债务负担，建立现代企业制度，国务院批转国家计委、财政部、国家经贸委《关于将部分企业"拨改贷"资金本息余额转为国家资本金意见的通知》，确定开展"拨改贷"转资本金试点工作。我们和国家计委组成了"贷改投"办公室，我所在的投资处具体负责有关政策制定，账务核对，办理审批手续等工作。当时，我们会同财政部内有关司到沈阳、上海等地调研了解情况。进入"拨改贷"转国家资本金试点范围的企业共有220家，包括103家国务院确定的现代企业制度试点的企业、57家试点企业集团和30个城市推荐的60家企业。经调查摸底后，在这220个企业（集团）中，有"拨改贷"的企业（集团）155家，主要涉及电力、有色、冶金、机械、化工建材等部门所属的近千家企业，第一批112家企业（集团）上报的申请材料经汇总后，"拨改贷"本金211亿元，利息73亿元。以后，"拨改贷"转国家资本金在全国范围内开展后，国家批准中央基本建设经营性基金也比照"拨改贷"的办法转为国家资本金。到1999年底，我们共办理"拨改贷"转国家资本金500多亿元；国家能源、交通、原材料、轻纺、农业、林业投资公司基本建设经营性基金委托贷款转国家资本金500多亿元；中央部门基本建设经营性基金转国家资本金500多亿元，这三个500亿元转为国家资本金后，使上千万户国有企业减轻了债务负担。

6. 债转股，国家组建金融资产管理公司

债转股，国家组建金融资产管理公司，收购由于历史原因造成的银行不良资产，把原来银行与企业间的债权债务关系，转变为金融资产管理公司与企业间的控股（或持股）与被控股的关系，债权转为股权后，原来的还本付息就转变为按股分红。国家金融资产管理公司实际上成为企业阶段性持股的股东，依法行使股东权利，参与公司重大事务决策，但不参与企业的正常生产经营活动，在企业经济状况好转以后，通过上市、转让或企业回购形式回收这笔资金。债转股推进了现代企业制度建立，与发展多元化产权结构和国有资本实施战略性重组这些改革目标密切联系在一起，为这些改革提供了一个好的契因和条件。

蒋黔贵（原国家经贸委副主任）：这个改革更侧重的是大型国有企业，这种企业有市场，但就是历史上的债务负担过重，财务报表上的财务费用很高，扣除财务费用后企业就亏损了，如果把财务费用给拨出来，这种企业是盈利的，它仅

仅是因为财务费用过高，造成了亏损。这种企业是该救的。挑选是比较严的，必须是由于历史坏账形成的财务费用过高。这种企业搞债转股，利息费用不就没有了嘛，财务费用下降企业就可以扭亏为盈了。

陈清泰（原国家经贸委企改司司长）："债转股"也是财政上支持比较大的，"债转股"这是朱镕基提出来的，这个应该解决了很大问题。有生命力的企业不要一下子被戳死，有一段时间通货膨胀，我们的利率非常高，超过10%，企业由于历史上的债务负担很重，根本承受不了，很多有生命力的国有企业面临困难，债转解决了这个问题。债转股的另外一个好处呢，就是在建立现代企业制度上也前进了一步，除了政府以外，又出现了一个对它的财产比较关注的一个新股东，而且这个股东很实。1998～2000年，债转股大概6000多亿吧。

7. 国家财政基本建设支出预算恢复按照拨款管理

任瑛同志清晰地回忆：

当时，财政部新组建的基建司按照"三定方案"确定的职责，负责国家开发银行和国家政策性投资公司的财务管理和监督工作。按照国务院的要求，国家开发银行和国家政策性投资公司的注册资本金，从基本建设经营性基金中拨付。因此，从1994～1997年，基建司根据国家计委安排的年度中央基本建设经营性基金计划，分年从中央基本建设经营性基金中核拨国家开发银行和国家政策性投资公司的注册资本金。核拨国家开发银行注册资本金500亿元（含国家开发投资公司注册资本金48亿元）、核拨国家高新轻纺投资公司、国家节能投资公司和国家机电轻纺投资公司注册资本金分别为8亿元、20亿元和6亿元。1996年底，财政安排1997年基本建设支出预算时，考虑到基本建设经营性基金本息余额已经转为国家资本金，从经营性基金中核拨国家开发银行和国家政策性投资公司的注册资本金工作也已完成，因此，建议国家计委安排1997年的基本建设投资计划时，不再安排经营性基金和非经营性基金，恢复拨款办法，得到国家计委采纳。从1997年开始，国家基本建设投资计划和财政基本建设支出预算按照拨款办法进行管理。

经过几年来不断深化投资体制市场取向的一系列改革，按照竞争性、基础性、公益性三大类项目，发挥市场对资源配置的基础性作用，初步界定政府投资和社会投资的边界，对不同行业实行不同的管理方式。一是社会公益性项目建设，根据中央和地方事权划分，由政府通过财政统筹安排，同时广泛吸收社会各界资金参与。二是基础性项目建设，鼓励和吸引各方投资参与，地方政府负责地区性的基础设施建设。三是政府投资退出竞争性项目，由企业自主决策，自担风险，所需贷款由商业银行自主决定，自负盈亏。

三、投资体制改革的全面深化（2004年以来）

（一）投资体制改革历史性的突破

投资体制改革历史性的突破的标志是2004年7月16日出台的《国务院关于投资体制改革的决定》，核心的内容有三项：一是对企业投资项目取消审批制，改为核准制和备案制；二是对政府投资范围和中央地方投资事权划分进行了原则界定；三是提出了政府投资决策问责制和部门制衡机制等方向性目标。这些内容是投资体制改革中历史性的突破，标志着投资体制改革的实质性进展，各项内容的逐项落实也标志着改革进入了全面推进阶段。

改革开放以来，以审批制为特征的投资体制，尽管形成了投资主体多元化，资金来源多渠道，投资方式多样化、项目建设市场化等一系列新变化，但在解决资源配置谁说了算这一问题，在解决投资主体资格的问题上，并没有给出圆满的答案。投资说到底是个资源配置问题。资源配置由谁说了算？过去，政府虽然承认市场的作用，承认企业自主地位，但遇到具体问题，总是习惯大包大揽，自觉不自觉地干了许多"错位"、"越位"的事情，这一次的投资体制改革要彻底改变政府的角色地位，彻底实现政企分开，减少投资中的行政干预，充分发挥市场配置资源的基础性作用。可以说，这是资源配置向市场的真正回归。

事实上，以往宏观调控屡屡出现"一管就死，一放就乱"的现象以及"一刀切"的弊病，很大程度上与投资体制有关。这一次《决定》中明确了用核准制取代审批制，放宽社会资本的投资领域等一系列新规定、新措施，无疑将极大地拓宽不同投资项目的融资渠道，充分调动各类投资者，特别是民间投资者的积极性，从而保证投资增速的持续、稳定，进一步用投资拉动经济增长。

（二）创新政府投资运营方式，促进规范政府投资管理

如何落实《决定》精神，财政部从三方面入手，开展了主动推进投资体制改革的相关工作：

一是制定配套办法，指导各级财政部门落实改革精神。财政部在《决定》下发当年，即按照《决定》中"对非经营性政府投资项目加快推行'代建制'"的规定，制定了《财政部关于切实加强政府投资项目代建制财政财务管理有关问题的指导意见》，这是国务院各部门落实《决定》精神最早制定的一个配套文件，此后，财政部又陆续制发了《财政部关于开展中央政府投资项目预算绩效评价工作的指导意见》、

《中央预算内固定资产投资贴息资金财政财务管理暂行办法》、《中央预算内固定资产投资补助资金财政财务管理暂行办法》等配套文件，从资金预算、财务、绩效考评、代建管理等各个角度初步建立了一套投资体制改革的财政配套制度体系。

二是开展政府投资预、决算审核，配合有关部门加强和改进政府投资管理。投资预、决算管理是政府投资管理的重要环节。为此，按照《决定》"建立和完善政府投资监管体系"的要求，财政部2004年以来对政府投资预、决算审核力度加大，对需要下达投资预算的项目进行事前审核、对已下达投资预算的项目布置专项核查，对竣工项目，实行先审核后批复投资决算。几年下来，财政投资预、决算审核不仅为国家审减节约了一大笔政府投资资金，对推动改进政府投资管理也起到了重要作用。如对农村饮水安全、农村沼气等农村六小工程前的专项核查显示，中央政府投资对地方小型项目不宜逐个项目安排投资补助资金，而比较适合采取转移支付方式由地方自主安排项目，这一建议得到有关部门采纳并在近几年政府投资安排中有所体现。

三是主动创新政府投资运行方式。随着投资体制改革的深入开展，当前我国投资资金来源多渠道的格局已经形成，从政府投资来讲，除传统的由各级发展改革部门负责的基本建设投资外，各类政府性基金、财政专项资金等也是重要的政府投资资金来源，创新这些政府投资运行方式对深化投资体制改革也十分重要。对此，财政部门进行了大胆尝试。主要措施就是对财政减排专项资金实行以奖代补。2007年底按照国务院节能减排有关指示精神设立的三河三湖及松花江流域水污染防治专项资金和中西部地区城镇污水处理设施配套管网建设专项资金。为落实国务院指示，并切实发挥减排专项资金效益，财政部结合多年投资体制改革经验，在减排专项资金管理上进行了大胆尝试：首先是创新资金申请方式，即地方不必向中央申报项目，改为由地方政府根据国家规划和本地实际情况自主安排；其次是创新资金分配方式，即中央按因素法把资金切块下达地方；再次是创新项目管理方式，即地方在项目管理中全权负责；最后是创新绩效考评方式，即把地方项目建设成果和COD减排效果与减排专项资金安排直接挂钩，奖勤罚懒。目前减排专项资金已运行近一年，有关绩效考评工作正在推进，但从地方反映的情况看，普遍认为减排专项资金管理办法较好地促进了中央和地方政府两个积极性是当前政府投资管理中的一个创举。

第二节 建立符合市场经济发展要求的国债管理运行体系

改革开放以前，新中国有过短暂的公债发行历史，之后连续有23年没有发行

国债，有13年是“既无内债，又无外债”。改革开放后，我国于1979年恢复举借外债，1981年恢复发行内债，1988年进行国债流通转让试点，1991年开始试行承购包销，1992年尝试推出国债期货，1993年建立一级自营商制度，1994年尝试进行国债无纸化发行，1995年进行招标发行试点，1996年发行10年期长期国债和按月滚动发行，1998年实行内外债统一管理，2006年起实行国债余额管理。经过30年的发展，我国国债管理制度日趋完善，国债规模和品种不断增加，国债市场逐渐成熟，已经成为中央财政进行国债筹资、各类投资者进行国债投资、金融机构开展资产负债管理以及中央银行实施公开市场操作、调控货币供给的重要场所。

一、蹒跚起步，1981年恢复国债发行

（一）财政紧张，呼唤国债

1949年底，面对内战遗留下来的十分困难的经济条件，为了弥补财政赤字，减少现钞发行，有计划地回笼货币，稳定市场物价，中央人民政府委员会决定1950年发行“人民胜利折实公债”。1953年我国进入大规模的有计划的经济建设时期，为加快建设步伐，国家决定通过发行公债来解决资金不足的问题。1954～1958年，连续5年发行经济建设公债，总额达35.44亿元。从1958～1981年我国连续23年没有发行公债，1968～1981年，我国形成了一个“既无外债，又无内债”的时期。

党的十一届三中全会以后，我国进入大规模的重点建设时期。为了解决历史上遗留的问题，加快国民经济的发展，努力改善人民生活，国家增加对农业的补贴，扩大了地方和企业的自主权。与此同时，国家财政收支上的压力逐步增大，国家集中的财政收入占国民收入的比重连年下降，从1979年起，财政连年出现赤字。1979年财政赤字170.7亿元，1980年为127.5亿元。

（二）恢复国库券发行

为了弥补财政赤字，筹集国家建设所需的资金，1981年初，国务院决定发行国库券和借用地方财力来弥补中央财政赤字。1981年1月16日，《中华人民共和国国库券条例》获得通过，从当年开始发行内债，结束了我国十几年来既无内债又无外债的历史，并由此开创了以后近30年的债券市场、国债市场。

作为我国国债制度建设的主要参与者张加仑（1987年奉命筹组国家债务管理司，并任第一副司长并主持工作），参与了1981年国债恢复发行的全过程，他

对国债发行的前前后后作了详细生动的回顾。

1. 财政部债务处的成立

恢复国库券发行的主要背景是1979年、1980年连续两年出现巨额赤字，我们以前的基本原则是收支平衡，无赤字。现在连着出赤字，中央也恼火了，研究怎么办，可能就想起新中国初期发公债的事儿了。

部里前期怎么研究的，我不清楚。当时预算司是搞收支平衡的，我到预算司时间比较早，于是就把我从外地（河北固安，财政部“五七”干校）调回来。

把我叫来以后，我说，我过去没搞过债务工作。司里说，你虽然没搞过，可是现在别人也抽不出来呀。然后司长告诉我，现在就你一个人，没别人。我想来想去，然后说，还有个梅家谟，50年代公债处放在办公厅，他就是办公厅公债处的，如果有可能就找他。一打听，他在张家口一家钢铁厂当会计，就把他找了回来。这就有两个人了。

后来又跟我说，看来，要对外开放了，你还得负责外债的事儿呢。我说，搞外债要懂外语，预算司有个现成的人：左本俊。那时候懂外语的不太多，左本俊英语底子不错，后来没怎么太放下，“文革”前后还到中国银行干过，也是老预算司的同志。找他，他也同意。这样，我们三个人组织了起来，我就领导两个人。这是1979年年初。

债务处是1979年下半年成立的，我是副处长，没有处长。我们三个人，就在财政部楼里挤了一间办公室。后来陆续进人，20世纪80年代初就分来大学生了。债务工作开始是王丙乾部长直接抓，后来是分管副部长，田一农、项怀诚都抓过。[①]

2. 我执笔起草了第一个国库券条例

恢复发债，有个给国债起名字问题。把梅家谟弄来以后，就想，1954～1958年叫“经济建设公债”，这次仍叫这个吧。后来又觉得不妥。左本俊查阅了一些资料，他说，美国像这种性质的国债叫“国库券”。都是一年期的，短期周转。后来部里开办公会议——处长一般不参加办公会议，可是发债是特殊情况，所以要研究这个专题就把我也叫了去。我讲了情况，部领导也都说，别用老名字了，换换吧，“国库券”，美国翻译过来的，好。但是期限、性质呢，都没怎么在意，我也疏忽了。后来说，年头定多少？说，噢哟，还得太快不行啊，这几年经济缓不过来呀，10年吧。又怕太长，所以从第六年开始还本付息，每年还1/5，抽签。

这些都写在第一个《中华人民共和国国库券条例》里头了。那个《条例》

① 本节中有关张加仑的回忆均来自王俊义、丁东主编：《国债是一项事业》，载《口述历史》（第3辑），中国社会科学出版社2005年版。

是根据部办公会议精神，我执笔起草的。具体就是我跟梅家谟商量，弄出来，讨论、修改。我们还拿着初稿，到几个地方去了解情况，征求意见。那段时候，我出差比较多，调查，也召集各省汇报。下边反映上来的都是老百姓很穷，你要卖国库券，没有行政命令，恐怕不大容易。本来想 1980 年就发，一个是筹备来不及，一个就是研究资金来源，究竟从哪儿能够筹来钱，老定不了。拖来拖去，所以 1981 年才开始。

3. 国库券发行之初势头良好

本以为老百姓不会买，所以定成单位买。可是没想到，计划发行 40 亿元，实际完成 48 亿元，其中有 1000 多万是老百姓买的。发行的时候地方就反映：哎，有的老百姓也要买，怎么办？因为开始只打算对单位，券面都是大额的，没有小额的。老百姓一共买 1000 万元，一个人才买多少？所以赶紧让人民银行设计，加印小面额的。

1981 年发行国库券的主要目的是把由于扩大自主权而分散出去的财力重新集中回来，因此发行对象主要是国营企业和单位。1982 年，国家决定继续通过发行国库券筹集资金，保证预算支出的安排。与此同时，由于城乡居民生活水平有了很大提高，城乡储蓄存款大幅度上升。从 1982 年以后，增加向个人发行国债的比重。1981 ~ 1984 年，国库券每年发行数额为 40 亿元。1985 年，国库券发行数额增加到 60 亿元。

（三）国库券发着发着就发不下去了

1. 由于国库券不流通难以兑现，行政摊派发行方式出现困难

从 1981 ~ 1987 年连续 7 年发国库券，第一年完成得最好，超额 20%。但是，随着发行总规模的扩大，购买力越来越显得有些不足。特别是由于国库券流通转让受限，企业和居民手中的活钱一经购买国库券，就变成了“死钱”。到后来，国库券发行越来越难，行政硬性摊派发行的方式，还引起了不少群众的反感。后来是一年不如一年。大概是 1984 年、1985 年，我开始有明显感觉，继续发有困难，地方也有反映。一个反映是偿还时间太长。有的说，我买了以后，不知道还能不能在我活着的时候拿到本息！再一个，有的说，你老这样发，有完没完了呐？头一年、第二年，我是爱国，我豁出去了，我拿我的积蓄给你们，年年这么来，我哪有那么多钱呐?!

那时候，包括部长们讲，我们发文件，都强调“自愿量力，不要强行摊派”。比方我们部里自己搞，要发国库券了，给各个司发个表，自己填。我也要带头啊，买 50 块钱，分 5 个月扣，每月扣 10 块钱。省里、县里也都说是自愿的，可

是实际上就有这种情况，根本不告诉本人，楞扣。我问他们，为什么你不通知他们就愣扣呢？他说，要不然的话我完不成任务啊。你上边下来指标要我完成，我不采取这个办法完不成啊！他有个任务观点。

从1981年开始，头几年《条例》都规定："国库券不得当作货币流通，不得自由买卖。"后来，老百姓说，我买了国库券，急用钱，没地方去兑现嘛。

结果，票贩子就到山沟里头去收购，杀价一半儿！可是老百姓也愿意。有一度，财政部大楼地方不够用，债务处到外头借地方办公，离部机关不远。有一天刚上班，我们处一个同志跟我说，哎呀，票贩子摊儿摆到咱们门口儿啦！这儿是债务处啊，他公开在那儿收购国库券！我说，这不是跟我们叫板吗！我们要取缔啊。这个同志没再说什么，噔噔噔下楼，把人家摊儿给砸了。那个票贩子倒是比较老实，他就挪远一点接着摆。我们想，这也不是个办法，就出了个文件，财政部、人民银行、国家工商总局，还有一个可能是公安部，四家联合给全国发通知，坚决取缔国库券黑市，打击票贩子，声势闹得还比较大。但是呢，人家在暗处，咱们在明处打，也不完全见效。

2. 财政系统自办国债服务部

针对国库券发行中存在的困难，国家也有针对性采取了一些措施。比如，1984年11月27日，国务院重新发布的《1985年国库券条例》，提高了国库券利率，并规定国库券可以在银行抵押贷款或贴现。从1986年开始，财政系统内部也办起了国债服务部，以方便国库券兑付。在张加仑同志的回忆中是这样记述的：

为了解决"死钱"问题，我们和人民银行一起搞了个文件，从1985年开始，允许用"贴现"的办法，兑付没到期的国库券。可能因为手续麻烦，贴现率不合适，所以没起什么作用，反而引出一些意见。

1986年开始兑付，抽签还本付息，中国人民银行办理。那时候专业银行少，一般都设在县城。没多久，地方上就有反映，我记得有一封人民来信，说是一个家住山区的老百姓，一听国库券还本付息，噢，我中签了，我从山沟沟里头乘汽车，噔噔噔跑到县城，结果县银行大门上贴个条儿："星期一三五办理，星期二四六不办理"——那时候一星期就休息礼拜天——今天是"双日"，不办。他说，哎呀，我花这么多车钱跑来，你还不办理，我就气得、我不要了！当场把国库券给撕了，说，我永远不买了！这就说明，国库券不大容易发下去了。

那时候，我们也想了一些办法。比如办国库券兑付，开始只有银行。人民银行跟我们要手续费，我们觉得高，官司打到王丙乾那儿，后来大概是和他们行长商量，来了个折中，两边儿都让点儿。接着邮政参加进来，邮政网点不比银行少，手续费可以比银行低，所以也委托邮政一部分。这前后，各地方财政系统开始筹办国债服务部，起先人民银行那边卡，说你财政没这个职能，不能管金融的

业务。可是呢，现官儿不如现管，地方上有办法：我找我的行政长官，省里找省长，县里找县长，县长、省长拍板，你银行干预不了，我就办。国债服务部，往往就是一个机构两块招牌，对内是债务处，到柜台上就是服务部，手续费可能更低。这以后，我们跟银行打交道的路子也算打开了，有人跟它竞争了嘛。

（四）国库券发行存在的问题及反思

1988 年，为改变原有行政方式发行，对财政部发行的重点建设债券，进行了在柜台上销售的尝试，但是计划发行 70 亿元，实际上只发行了 30 亿元。尽管做了种种努力，由于没有国债的二级市场，国债持有人感到变现不方便，影响了国债的信誉，发行困难的问题未能得到有效解决。

1. 国库券发行前期存在的问题与局限

从张加仑的回顾中，我们可清楚地知道，1981 ~ 1988 年八次国库券的发行，为国家的经济建设筹集了大量资金。为干预和调节社会资金的使用方向，加强能源、交通等瓶颈行业的投资，优化产业结等提供了条件。随着经济体制改革的不断深化，国库券发行以及国债制度中暴露出来的问题越来越明显。

（1）以政治动员和行政手段为主进行的推销方式，已越来越不适应社会发展的要求，国库券发行销售的渠道很不顺畅。新中国成立初期，人民翻身当了国家主人，“人民胜利折实公债”的发行得到了广泛支持，很快被认购一空。但随着时间推移，行政发行方式越来越得不到人们的认可，购买指标任务层层下达，落实到单位、班组、个人，从工资中直接扣除。这种做法在群众中逐渐引起反感，抵触情绪加重。

（2）国库券的种类单一，利率较低，期限结构不合理，不能适应社会资金多渠道、多层次的投资需求。国库券结构的不合理使企业的资金调度出现困难，个人投资者缺乏足够的选择，进而损害了国库券的信誉。而且由于偿还期集中在某段时期，也给本已困难的财政带来了偿还的压力。

（3）国库券上市流通的渠道不畅通，影响了国库券的流通变现性。加上利率较低，又有通货膨胀的情况下，人们当然不愿意购买。

（4）财政、银行两家在国库券发行管理工作上分工不明晰。两家在国库券主体确认和管理权限的归属问题上意见有分歧，在实际工作中屡屡出现摩擦，给国库券的发行销售工作造成一定的困难。

2. 损失的不仅仅是钱，是国家的信誉

20 世纪 80 年代曾任美国华尔街律师，现任中国中投公司总经理高西庆对当

时国债发行的状况及存在的问题，有自己独到的看法。在接受采访时，他特别强调："国债强制发行且不能流通，损失的不仅仅是钱，是国家的信誉"。

高西庆回忆说：

我是1988年9月从美国回来的。回到国内，那时候国债已经发了好几年了，而且最有意思的是国债发行是强制进行的，行政方式发行。我回来后关系放在对外经济贸易大学，回到学校头一个月发工资，我的工资条上写的是59块钱，扣掉房租、水电费，等等后，拿到手的就没59块了。我拿到一看就笑了，因为我在纽约的时候，年薪是八九万美元。第二个月工资下来时，就说要扣钱。我问扣什么钱，他们说要扣国债。我说买国债不是自愿买的吗。当时对外经贸大学法律系主任人非常好，他告诉我，这个没办法啊，大家都应该买国债，爱国啊。我说爱国没有错，大家都爱国，但应通过更有效的方式来体现爱国。

后来我就跟王波明说我们找国债司。当时国债司还在三里河那儿，楼里没有地方，他们在外边租了一个小地方，绕来绕去，很破烂的一个地方，拿铝合金板子隔出来的办公室，当时张加仑是司长（副司长主持工作——编者注）。那是我们头一次去，印象特别深刻，张加仑和高坚两人都在。我就对他们说，强制性扣工资发国债，你们不对啊。他说，确实他们也觉得很无奈。当时一个非常明显的状况就是由于国债是强制买的，使得国债的实际价值减小了，所以在外面，尤其是山西、河北一带的农民，拿个塑料盆什么的都可以跟他换国债。比较有名的那个杨百万，他为什么赚钱，他拿六毛钱、七毛钱去收一块钱的国债，当然赚钱了。私下地，原本不许流通的国债给流通起来了。在这种情况下，实际上国家是受损了，损失的是国家在老百姓面前的信誉。现在都知道信誉就是钱，那个时候信誉可能无所谓一些。

二、艰难创业，发行和流通市场初步建立

（一）流通转让试点

1988年，虽然柜台销售的发行尝试失败了，但这一年仍然是我国国债发展史上的一个重要转折点。为解决国债变现难的问题，国家于当年4月份和6月份分两次在61个城市进行了国库券流通转让的试点。

1988年6月2日，经国务院批准，在第一批开放国库券转让市场工作已取得初步经验的基础上，中国人民银行、财政部联合发出《关于第二批开放国库券转让市场试点的通知》，决定进行第二批开放国库券转让市场的试点。第二批试点城市包括北京市、天津市和52个省辖市。这二批试点的成功推进，标志着国债

的二级市场先于一级（发行）市场而初步建立起来。

1. 国债司的成立

张加仑回忆说：

债务和长期计划工作，原来都在财政预算司里头，1982年分出来，成立综合计划司。债务处放在综合计划司，下边分内债、外债。过了几年，债务这块越来越大，人也多了，已经20来人了。所以就说，是不是再组成一个司。

1987年底，部里开办公会研究这事。我们开始建议叫"国家债务管理局"，意思是国家内外债统一归口财政部管理。后来，国务院说不要叫国家债务管理局，还是叫"司"吧，职责范围相应缩小。国债司成立时就内债、外债、综合3个处，再加上办公室。后来业务扩大，又分了内债一处、二处，外债一处、二处。

2. 国债券流通转让试点启动

国债司成立以后第一件事儿，就是搞国库券流通试点。再往后，也是借鉴国外经验吧，最彻底的办法是让国库券上市场流通。我们通过出国考察，报部里批准，就允许买卖了。说起来，这也是从国外学来的。另外，允许转让，确实因为国内压力太大，老百姓买国库券已经难以为继了。我那时候跟领导汇报，就说：我们没办法再发下去了。就是说，你不让流通转让，就没办法发了。老百姓手里的券越攒越多了嘛！

讨论允许流通的时候，部里指示，别哗啦一家伙都搞，将来万一收不住场呢？所以先搞试点。1988年4月，挑7个城市作试点，第二批61个城市，1990年扩大到全国地区以上中等城市，400个左右。

从不许转让到允许转让，当然是很大变化。头两年，买卖国库券是到银行、国债服务部的柜台，报纸上登出价格信息。反正是老百姓可以把手里的券变现了。有的就说，以前买国库券，活钱变成了死钱，现在，死钱又变活啦。反应特别好。

（二）国债二级市场初步建立

1988年6月25日，时任财政部副部长迟海滨在七届人大常委会第二次会议上作了关于1987年国家决算报告，其中提到，国务院已决定中央财政赤字不再向中国人民银行透支来弥补，改由财政部向各专业银行和社会发行债券来解决。这一变化给国债市场的发展带来新的机遇。

1989年和1990年国债二级市场有所发展，以国债为经营对象的证券中介机构不断增加。1990年12月，国库券分别在上海证券交易所、证券交易自动报价

系统上市交易，进一步推动了国债地区间交易的发展。之后，国债提前兑现、回购交易等陆续出台的一些新举措，对二级市场的发展完善起到了积极的作用。

1. 先有了二级市场，才有一级市场

张加仑的回忆也是别有趣味的，他说：

国债一级市场和二级市场，我们倒过来了。1990年底，上海证券交易所、STAQ系统成立了，这是正规的交易场所，集中交易国债、金融债、企业债，比柜台交易又进了一步。

从国外经验看，应当是先有一级发行市场，然后才有二级流通市场。我们自己呢，是先有了二级市场，才有一级市场。我们是倒过来了。但是呢，倒过来也没太大的错儿。只要两个市场都建立起来，可以互为影响，二级市场促一级市场，一级市场促二级市场。

2. "联办"[①] 在国债市场体系建设中的作用

在谈到国债发行与流通体系建设时，张加仑认为"联办"在国债发行与流通体系建设方面出了很多力。他在回忆中提到：

谈国债发行市场化，就要说"联办"。我认识宫著铭比较早，认识王波明、高西庆、李青原、章知方、王莉他们，是在1988年以后。"联办"搞证券交易所，推证券市场，找过我。1990年"联办"筹备STAQ系统的时候，就跟我谈过国债的市场化发行。1991年搞国库券"承购包销"试点，实际上是"联办"帮我们做的。我这一点儿不是客气话。尤其是开头，我还真不懂承购包销这个事儿。可是我一听他们讲这个思路，就是把原来靠各级政府分配任务，逐渐改成金融机构承销。当时我就想，这可能是我们解决国库券发行难的出路。这个话，我跟项部长说过。我们司里头包括我、高坚，听了以后，有时候还带他们到项怀诚的办公室去，项部长也直接听了。

20世纪80年代曾任美国华尔街律师，后来担任过"联办"的"首席律师"，现任中国中投公司总经理高西庆回忆当时他们从海外回国，就是为了创建中国自己的资本市场。他回忆说："很多事情都是在摸索中进行，感觉像是一个创造历史的过程。"从他饱含深情的叙述中，我们仿佛觉得这些事情就发生在昨天：

到今天为止，对"联办"的定位也没说清楚，应该说是一个民间机构，完全就是一帮归国留学生大家自己弄。但同时又是挂靠在体改委之下。体改委几位领

---

① 中国证券市场研究设计中心的前身是"证券交易所研究设计联合办公室"，简称"联办"。"联办"成立于1989年3月15日，是由9家全国性非银行金融机构发起和集资成立，是原国务院体改办主管的事业单位。从酝酿和筹备时起，"联办"就把推动中国证券业和资本市场健康起步和规范化发展当成行动的宗旨。

导都很支持，刘鸿儒、安志文、高尚全，这些老领导都挺支持的。

当年我们一帮人一腔热血回国的目的是要建立中国的资本市场。我是1988年9月从美国回来的。如果没有"联办"，中国证券市场还是会有，可能会晚几年。当时就是这批人使劲在推。我是1988年9月3日回到北京的，今天你们来采访，而前天正好是回国内整整20年。证券市场是市场经济的产物，当时国内还是计划经济为主。所以当初要建立证券市场，就不得不借鉴发达国家的成功经验。所以我们回来就打听有哪些人是从国外回来的，学过法律、金融、会计、经济、商业的。后来参与进来的这些人，一个个都说是被我们一份涮羊肉或者一个鸡蛋炒饭给"骗"进来，现在听起来是很有意思的一个过程。我住在对外经贸大学，每天从对外经贸大学骑到王波明那边，这是十几公里；然后骑到珠市口中创公司，从中创公司再骑到万寿路那儿，几乎每天都这样绕一大圈，最少60公里。用书包背那些资料自己去复印，头一个礼拜骑下来，我屁股疼得不敢落坐，因为在美国呆那么久，好多年没有骑自行车了。

当年证券体系里有好多词都是根据英文意思自己创造的，有历史意义。包括大家现在所说的"承销"都是编出来的。当时有好多意译的词，听起来很别扭，比如说"做市商"，英文是"market maker"，一直找不到合适的翻译。我说那就直译吧，就叫"做市"。刚开始大家觉得别扭，我就说：每人回家晚上念100遍。第二天，大家来了都说"做市"更合适。"做市"现在成为所有人都接受的一个词。所以这真是创造历史的事情。

1988年11月，当时的中央领导有个批示，要姚依林、张劲夫两位领导人召集我们这批人到中南海汇报一次。姚依林当时是常务副总理，张劲夫是中央财经领导小组的秘书长。汇报时，坐在对面的就是姚依林、张劲夫、安东、杜润生以及老一辈经济学家。我们这边当时参加的有王岐山、周小川、张晓彬、宫著明、王波明和我这么几个人，就是整个推动这个事情的人。汇报完之后，领导表态说，在中国搞资本市场，条件并不成熟，但是仍然应该搞，不但应该搞，而且应该紧锣密鼓地搞，这是姚依林的原话。他说前半部分的时候，大家心里咯噔一下，心想条件不成熟，闹不成了。结果后半段他说不成熟，创造条件也要做，非常积极的态度。

这时候，我们就说股票市场的事要弄。"联办"当时成立的一个目的就是建立北京股票交易所，后来北京成立不了，就到上海和深圳去弄。大概是从1989年8月开始搞证券市场考察。当时金融、财政有关部门有一拨处级、科级干部参与推动了这个事。8、9月份开始先从武汉开始考察，然后到广东、深圳、海南、上海，还到沈阳。所有这些地方全部考察一番，考察过程中还动员了一批人，包括武汉、上海、沈阳一批对于国债发行比较熟悉的人，也对股票这种投资工具进行宣传。

在这之后，我们经过一些接触，觉得股票这块暂时不好弄，搞股票市场遇阻后，决定首先从国债市场突破，因为这也是资本市场不可或缺的一部分。[1]

（三）国债的一级市场初步建立

通过承购包销团发行国债，是新中国国债发行史上的一次尝试，标志着国债的一级市场即发行市场已经初步建立起来。

1991 年，财政部进行了国库券恢复发行 10 周年纪念系列活动，中国国债协会也正式成立。同年，财政部决定，开始在小范围进行国库券承购包销试点，并全面开放地市级以上城市的国债流通市场。国库券承购包销当中，有 70 家证券中介机构参加了承购包销团。同年 4 月 20 日，财政部国债司与全国 58 家金融机构组成的 1991 年国债承销团在人民大会堂签订合同，承销团承销当年的 25 亿元国库券。

时任财政部国债司副司长高坚（1990 年 11 月任国债司副司长、1994 年 4 月任国债司司长，编者注）作为承购包销改革的具体推动者，对于当时的决策细节记得非常清楚，他回忆了改革出台前后的一些情况。

1. 承购包销颇费周折

1986 年成立国债司筹备小组的时候，张加仑和我都是筹备小组办公室的负责人。但国债司正式成立的时候，我到了条法司去工作，在条法司干了两年，然后 1990 年底又回到了国债司。回到国债司，第一件事就是推动国债发行市场化。找“联办”谈承购包销的事情。当时搞这个承购包销，张加仑也很支持。那时候“联办”是总协调，也就是相当于给我们做顾问的意思，高西庆当时是“联办”首席律师。

当时的证券公司比较少，就是原来做股票的那些。做了一些准备工作以后，就在北京一家酒店开会，确定在人民大会堂举行签字仪式。签字仪式之前有个插曲，就是通知发出去了、嘉宾也请了，在开会前两周左右，人民银行给财政部发了一个文，说承购包销不能做，他们坚决不同意。这样签字仪式能否如期举行就成了问题。

2. 王丙乾拍板，一锤定音

人民银行坚决反对，这个问题就比较严重。然后我们跟“联办”商量，两头分别给陈锦华、王丙乾汇报，并且是“联办”先跟陈锦华汇报，请陈锦华跟王丙

---

[1] 本书访谈组对高西庆同志的访谈。

乾打个电话，国债司这边再跟王丙乾汇报。陈锦华果然给王丙乾打了电话，王部长叫我们去汇报。我们汇报时说，这个事情已经基本定下来了，时间定了，外宾也请了，而且是对国家有好处的事。王部长对这个事也是完全理解，听了汇报以后说这个事情还得搞，我看这样吧，承购包销还是要做，那么数量减一点，留给人民银行一部分，让人民银行也参加进来。

最后，请人民银行参加，王部长说留一部分计划给他们，这就涉及指标问题。当时数量并不是很大，而且跟"联办"签了合同的，原定的数量不能减少。唯一的办法是多发行，我跟部里汇报，说要增加发行国债，部里同意了。这样既解决了人民银行的问题，也解决了"联办"的问题。

谈到国债市场化发行和流通体系建设，张加仑同志也回忆，时任财政部部长的王丙乾一锤定音，亲自推动了中国国债发展史上具有关键意义的承购包销改革试点。他说：

第一次承购包销试点，也有阻力、有曲折。一开始，人民银行不赞成，不让专业银行参加。我记得有一次，好像是王玉华、许美铮，还有徐光中，我们四个人讨论，大概是把王玉华逼得够戗。徐光中也倾向我们，他意思是人民银行不应该挡这个事儿。我们部里也有不赞成的，项怀诚是赞成的。开始计划 1991 年 4 月 20 日签字，中间有几次变故，差一点儿就告吹了。最后王丙乾拍板，一锤定音，才把这个中国国债史上的改革大事定了位。万事开头难，步子迈出去以后，就比较顺当了。

3. 第一个承销合同意义重大

张加仑同志对"联办"所做的工作印象特别深刻：第一个承销合同，主要是高西庆他们起草的。高西庆是当时"联办"的"首席律师"，后来当过证监会首席律师。当时，我从部里给"联办"弄了个"委托书"，委托"联办"当承销试点的"总协调"——这个称呼也是他们自己起的，以前没见谁用过。"联办"干的好多事儿都跟别人不一样，尽是新鲜货。我还是比较愿意接受新东西的。我记得有一次到人民银行谈，好像是和 STAQ 系统有关的事，银行的同志大概意思就是，"联办"算个什么机构啊？我就给他讲，"联办"怎么样怎么样，反正是跟他们争辩了一通。

1991 年 4 月 20 日在人民大会堂举行仪式，签合同，我代表财政部，徐光中代表"承销团"的 78 家公司，承销国库券 40 个亿。后来高西庆老说，这事儿有"历史意义"，因为这是中国政府——财政部不就代表中央政府吗——头一次和"民间"机构，以"平等"身份，签订"民事"合同。

1992～1993 年，"联办"还是用"总协调"名义，又帮我们搞了两次"新花样"试点，每次都有几样新东西：第二次是"非实物"，就是现在的"无纸化发

行"，还有招标。第三次有"一级自营商"，"按年付息"，还动员工商银行参加了承销团。这些试验都成功了。1994年以后，承购包销就是发行国债的常规了。

而当时作为"联办"首席律师和我国国债发行和流通体系设计的主要参与者高西庆，对于这段历史的回忆饱含深情。

财政部与承销商签的第一个承销协议，是我国历史上意义非凡的一件事。

搞一级承销商也是，当时搞的是承销团。承销商们心里也不踏实。所以好不容易把大家弄到一起来，很小的一个国债营业部都拉来了。所谓的一级承销商，就是一个做市商。原来都是行政方式销售，没有去想这个问题，即谁在中间做这个蓄水池，当时蓄水池就是国家。后来国家不做，一些老百姓就变成蓄水池了。实际上老百姓也做不成啊。一块钱变个几毛钱卖了，怎么可能起蓄水池的作用啊？所以有了做市商这个机制之后，浪费最少，社会效益也最大。

对此，高西庆回忆：

我们在与国债司接触以后，针对国债发行困难的问题，我们建议发国债应该用一个新的方式来做，建议搞一个承销。他们当时对承销还没有足够的认识，我们几个就极力打气，说我们给你组织承销。财政部作为政府部门，你不用自己直接承销，可以让市场做，给承销商一定的好处。我说如果你做得好的话，这个价格一定高于现在的市场价格，老百姓手里的面值1元的国债也不会便宜到六毛钱、七毛钱的价格，最多就差几分钱。跟他们说了好几次，觉得他们两个都非常欣赏这种办法，觉得这是个好事，于是开始组织实施。

真正实施的时候你就知道，在中国这个事不是财政部一家管，有好几个相关的机构。因为当时有的做法是没有明确说法的，所以干这件事需要一些勇气。但得益于王岐山、周小川、张晓彬、贾虹生等的大力支持，国债承销在1991年还是搞起来了。在这个过程中，无论是财政部、还是其下面的国债司都非常配合。

之前，1990年就想搞，后来因为各种原因流产了。1991年时，承销团都找好了，财政部这边也表示支持这事，但其中也颇费周折。比如，推动过程中，我们开了几次会，然后各地跑，东北、湖北、广东等地都去。刚开始，人家还是习惯过去的机制，说你们这是什么东西呀，是领导同意的吗，中央有文件吗。这还需要做大量的工作，高坚和张加仑虽然不能公开出面，在背后给了很多支持。

1991年，财政部与承销商签的第一个承销协议，意义非常大。在当时的环境下，他们自己心里一直打鼓，我觉得张加仑和高坚他们非常了不起。当时要签协议，他们就问这个能不能干啊？我说，古今中外都有政府与私人借钱、签协议的先例。所以，当时签订这个协议，我认为是一件意义非凡的事。老百姓和政府之间有了合同，这是现代社会的标志之一，这体现了政府和老百姓之间是平等的，这对于我们国家是很有历史意义的。当然当初的环境和现在有很大的不同。当时，旧有经济体制对经济发展的束缚已经开始为人们所认识。因此大家都致力

于通过各种改革建立符合中国国情的新经济体制。通过十几年共同的努力，今天社会主义市场经济体制已经建立。对于其中需要完善的方面，应该按照公开、透明的行政程序来解决。

事情一直往前推，最后在人民大会堂搞国债承销签字仪式。通知已经发出去了，又碰到了问题，说文件没出来。到最后李青原与几个人找陈锦华，陈锦华又亲自给王丙乾打电话。他们最后都很支持。签字仪式还是在人民大会堂举行了，还照了相。当天也是很紧张，人都排好了，我记得我都站上去了，稀里哗啦又把我们弄下来了。说是文件还不批。当时弄得大家都很紧张。就这样大概耽误了半个小时或一个小时。后来听说是人民银行说不敢批，几个人又直接冲到人民银行去要求他们签字。开会的时候各方面来的人也都很紧张，先观察观察谁来了，掂量自己是不是该来，担心这事是否经过中央同意，就是这种观望态度。

第一次国债承购包销的出台很不容易。搞完第一次，后面就好办多了，财政部最后挺过来后，发现这个机制很好用，1994 年以后就制度化、正常化了。

三、深化改革，国债管理制度和运行体系逐步完善

在国债二级市场改革探索和一级市场初步建立的基础上，国债市场运行体系建设与规范管理问题逐步提上议事日程。此后，从 1992 年明确进行国债发行管理分工，到 1998 年内外债统一管理，再到 2006 年实行国债余额管理，我们国债管理制度体系得以逐步健全与完善。

在我国国债市场化改革关键时期，先后担任财政部国债司副司长、司长的高坚，对于国债改革发展历程作了高度概括，他说："改革开放以来，国债发展过程中有一些标志性的重大事件。在市场化改革当中，第一件事，就是 1988 年的国债二级市场流通的探索。1981 年发行国债开始，都是采取行政分配的办法，一级市场、二级市场都没有市场化。1988 年开始探索国债二级市场也就是流通转让市场，当时朱福林、张加仑等都参与了。

1991 年国债承购包销是国债市场化改革的关键一步，接下来几年做的事就比较多了，而且动作也比较大。国债市场真正发展的 10 年就是 1988～1998 年，而其中改革的关键时期也就四、五年（1992～1997 年）。国债市场化最基本的我认为有这样几个东西：一是投资人基础；二是无纸化；三是招标发行；四是品种多样化。这四件大事多数在 1992～1997 年间做了。国债市场从 1981 年恢复发行国债到 1991 年，这段时间是基本没有市场的。而 1991～1997 年，整个国债的市场化就基本完成了。这段时间是国债市场大发展、大变革的时期。1998 年以后我们之所以能迅速大量地发国债，实施积极的财政政策，也就是因为前期国债市

场化改革打下了基础。"联办"在推承购包销方面是出了大力的，而在推动无纸化、发展二级市场方面，上交所做了很多贡献。"

现任财政部国库司副司长周成跃，认为1992年邓小平同志南巡谈话发表以后，我国国债事业发展又站在了一个新起点，市场化改革从那时开始加速推进。他在接受采访时谈道：

1981年开始恢复发行内债之初，当时我们对这个问题的认识还是很肤浅的，认为（发行国债）是一个权宜之计，以后经济形势好了，财政收入增加了，就可以不再发行国债。后来在实践过程中，发现国债在经济发展中具有重要的支撑作用，由此，开始了比较长期的国债发行。

在国债发行的前期，也就是在1991年以前的这十几年中，我们国债发行的目的比较单一，主要是筹资，为财政部筹集预算资金。国债发行也采取了单一的行政分配方式，即按照职工工资总额进行分配，将国债发行指标下放到全国，采取的这么一种行政管理的模式。应该说，在国债发行初期，我们没有经验，也没有走市场化道路，这是由当时的形势和条件所决定的。

到了1992年，邓小平同志南巡谈话要求我们对市场经济进行探索。这时，国债市场首当其冲，我国在其他方面还没有进行更多的市场化探索的时候，国债发行进行了市场化的探索。我们在1992年和1993年的国债发行中，尝试了两条腿走路的方式，既保留了一些过去的行政分配手段，同时采用了承购包销和探索了招标发行这两种市场化的发行方式，这段探索过程经历了几年，并取得了可喜的成就。

（一）1992年明确国债发行管理分工

1992年1月4日，李鹏总理主持的国务院总理办公会，会议议定：国库券发行中的分工问题，请人民银行与财政部协商解决，属于制定政策、发行额度、落实发债任务由财政部负责，印制等具体的金融工作由银行来办。

由于中央承购包销和地方的承购包销之间存在着条块的矛盾，1992年财政部将全部发行任务分解到各省、自治区、直辖市，由各地的财政厅局和所在地的证券中介机构签订承购包销合同。这虽然在很大程度上解决了条块之间的矛盾，但是中央与地方之间的国债分销渠道仍然是一种行政关系。

对此高坚回忆说："1991年承购包销成功以后，1992年还是继续做承购包销。继续做承购包销时，这里边又有一个变化。承购包销是财政部直接对那些公司的，当时国债没有市场化，利率是在银行利率基础上加一到两个百分点。对于承销商来说，利率符合要求，他才接受；利率不符合要求，他还不能接受。因为利率没有市场化，完全通过承销商来做是有问题的。问题在什么地方？在于如果

你定下利率来，他们觉得不合适，不接受，就发不出去。所以地方财政部门希望可以做成双轨的，这样中央和地方两个承购包销，因为原来中央分给地方的任务，地方也是要做，那么地方就由每个地方的承销商来做，那么这样就形成中央和地方的两个承购包销。中央对一些地方还是行政的，比如说我给江苏省多少亿，还是行政的分配。这里边，人民银行也好，财政部也好，还是有个行政分配权力的问题，历史上分配国库券的权力大家用着挺好的，后来这个权给了承销商以后就没有了，所以市场化就是要把这个行政权力废除掉，当时的主要意义就是在这里。"

（二）无纸化尝试与一级自营商制度建立

1993年，由于宏观经济形势的变化，市场资金供求发生波动，资金成本上升，在利率没有市场化的情况下，国债市场化发行面临一次严峻的考验。由于利率未市场化，承购包销不能解决发行市场化的问题，国债发行又回归到了行政分配老路上。但市场化改革的步伐没有停止，这一年，我国进行国债无纸化发行的成功尝试，并建立了一级自营商制度。高坚对当时所面临的形势和所做工作，至今仍了然于心：

1992年就是中央和地方的承购包销，实际上是个过渡，1991年是改革的第一步，1992年是过渡，1993年国债发行又出现困难了。由于利率没有市场化，1993年发行的时候，经济热了，利率提高了，可是咱们当时规定的利率，按照国务院的基本原则是应该比一般存款高一到两个百分点，是这么来定的。存款利率没动，但是市场资金的实际成本已经变化了，等于市场的实际利率上来了。虽然没有一个完整的国债市场，但是市场利率的概念还是有的，经销商对资金成本大体是有数的。所以年初的时候，国债司给财政部长打了报告，就说今年的国债发行，按照行政分配的办法是完不成的，难度很大。现在按承购包销做，承销商对利率不一定接受。财政部为此召开办公会研究，最后会议否定了国债司的意见。1993年还是按行政分配的办法，财政部制定计划，分配指标。为了发300亿元国债，国务院专门组织了一个动员会，朱镕基副总理亲自讲话，全国省长都来了。那个时候财政部国债司就等于是个国债推销办公室，就是分指标、下任务。

尽管如此，我们还是做了几个改革的尝试。1993年围绕市场化所做的主要事情，就是无纸化和一级自营商的建立，这为以后承购包销的进一步规范化打下了基础。无纸化做了近20亿元的试点，这个是通过"联办"的结算中心来做的，由上交所销售的，试点效果还不错。

为解决1992年承购包销当中存在的问题，1993年推进建立一级自营商制度，国库券的发行就以一级自营商为主，组织银行、非银行的金融机构参加全国性国

债承购包销团，使承购包销工作进一步规范化。当年，共有19家一级自营商参与了当年第三期国债的承销。这一改革有利于推动证券市场载体与国债市场之间相互依存机制的形成，促进了国债的一、二级市场协调运行。

（三）招标发行尝试与推广

1995年8月，根据市场条件我国第一次进行了国债招标发行的试点。这次采取了手工输单；多种价格的划款期招标。试行了基数认购、竞价招标的发行方式，试点获得了很大成功，从思想上、理论上和技术上为1996年国债发行全面实行招标方式准备了条件。作为改革主要的推动者，高坚回忆了当时的一些细节：

1. 大胆尝试

1995年第一期国债发完后，第二期大概也就是80亿元，在上海发，感觉完成不了任务。当时在上海发行的时候，承销商又提出利率问题，我们分析要完成任务有困难，因为对方不接受。我就给在北戴河开会的刘积斌副部长电话汇报，然后我说能不能给放开两个条件：一个是手续费，一个是划款期。当时刘部长说同意，但是你要保证完成任务。因为有了这两个条件，我们觉得可能与市场比较接近了，于是就做一个招标发行尝试。我们以前也研究过这个招标发行的办法，但当时部里一直不同意做。这回有了刘积斌副部长给的这两个条件，我们觉得可以做，所以就做了一个尝试。

2. 烟盒做标箱

当时的时间很紧，上午9点钟给刘部长电话汇报，11点钟就要开始投标，只有两个小时。这两个小时里面，我们搞出一个招标办法，然后用红塔山香烟的纸盒做了一个标箱。招标就用手写票，然后找个黑板记票，推荐两个监票人。依照各家报的划款期从前往后排，谁靠前谁的中标概率就大。一路弄下来，效果非常好，因为大家都有积极性了，结果不仅数量完成了，还有一些多出的需求。所以，我又跟刘部长打电话，说招标发行顺利完成了，不但原定计划完成了，可能还会多一点。刘部长就说，可以，做得很好。但是也提出来：刚开始承销商说不接受，我们怕完不成任务，现在还多出来一些需求，前面是不是他们在蒙我们？我又解释了一些事情经过。

3. 结果获肯定

我回来跟刘部长汇报说，我们采取了国际上通用的一个办法，试验了一下，

效果很好，说能不能明年起我们就搞正式招标。刘部长很高兴，同意这样做。事后我们委托深圳交易所设计招标电子软件。就这样，我们1996年第一期在深交所发行，刘积斌副部长去了现场。招标结果非常成功。承销商都坐一个屋里，用电脑操作，互相之间不能沟通，然后宣布招标结果，当时全场欢呼。国债市场化改革、招标发行是非常重要的一项改革。

1996年不但全面采取招标发行的方式，而且国债发行实现从零售市场向批发市场的转变，可以进行按月滚动发行，提高了国债的发行效率，支持了中央银行的公开市场操作；之后招标的办法逐渐修改完善。

（四）国债登记结算系统初步建立

国债登记结算系统是决定国债市场化改革进程的又一个重要基础。1996年，中央国债登记结算有限公司的成立，朝着建立全国统一、安全、高效的国债登记结算系统迈出重要一步。高坚对于中央国债登记结算公司成立的记忆十分清晰：

1993年实行了国债无纸化以后，1994年我们就开始酝酿成立一个国债登记托管机构。当初我的想法是让“联办”来做，但当时在人民银行货币司的吴晓灵，提出能不能让人民银行系统来做。从人民银行的结算能力看，国债登记托管和结算给人民银行做显然比“联办”做要好，所以我也就同意这个意见。之前有些事情没有让人民银行参加，是因为财政部和人民银行在国债的问题上很多地方的意见不一致。吴晓灵他们将此事也跟部领导说了，部领导也转告了我，这样就由人民银行来做。国债登记公司于1996年正式成立，中央国债登记结算有限责任公司这个中文名字是我起的，英文名也是我起的，而且是财政部国债司和人民银行货币司的人为主共同组建的。

（五）发行10年期长期国债与国债品种期限多样化

1996年，我国国债发行在前期基础上，品种期限结构进一步丰富。当年发行的就有3个月、6个月、1年、3年、5年、7年和10年等7个品种。其中3个月、7年和10年期限都是新发行的品种。经过1994年以来，凭证式、记账式和无记名国库券等不同种类国债的发行，我国国债期限品种日益丰富，更加充分地满足了各类投资者的多样需求，也有力地支持了中央银行货币政策的操作。高坚以10年期国债发行为例，介绍了我国国债品种结构发生的变化。他介绍说：

1996年另一件比较大的事就是10年期国债的发行。发行10年期国债以前，我跟刘仲黎部长汇报过这个事，刘部长说他跟谢旭人司长（时任综合司司长）也谈过，目前国债的还本付息太快，主要是国债期限短，能不能发点长期国债。我

说国债司也在想这事，发长期国债需要有两个条件：一个是要有长期投资人的基础，原来的一些投资人都是一些银行、个人等，期限长不了，必须有机构投资者；第二个是债券的流动性要好，也就是二级市场要发达。我说现在二级市场已经有了，机构投资者队伍也逐步发展壮大，下一步我们就可以做10年期的。

当时是在北京招标发行，刘仲黎、刘积斌两位部领导都去了现场，搞得比较成功。发出利率是11.27%，1996年时通货膨胀率比较高，所以整个利率水平也比较高，这个结果是令人满意的。招标结果出来后，也有很多人说发出来的利率偏高；还有些人说国库券我们个人没买到，所以要求增加发行，也引起了一些争议。这期国债2006年到期，这是一个标志性的国债，历史上很出色。

1996年长期国债的招标发行，标志着我国一级市场就真正建立起来了。二级市场实际上是从1988年的国债流通转让有了雏形，但一级市场不市场化，没有无纸化的国债，很难做出流动性好的二级市场。只是在1993年以后，有了无纸化的试点，然后1996年实现了全面无纸化和招标发行，就不再用实物国库券了，这才使国债二级市场真正的建立起来了。

（六）国债市场化改革基本定形

在1988年国债流通转让试点、1991年承购包销试点的基础上，通过5年多的努力，到1996年底我国的国债市场体系已经初步建立起来。1996年底，国债发行总额达到6537.14亿元。各类市场工具共计17种。包括短期、中期和长期品种，上市和非上市品种，现货品种和回购品种。初步形成了以一级自营商及银行和证券机构为主体，以国债服务部及其他机构和机构投资人为基础的市场中介体系，建立了以一级自营商为主体的承销组织。形成了场内挂牌分销和场外协议分销相结合的国债销售渠道，并通过银行和证券中介机构的柜台形成了全国性的分销网络。发展了以个人投资人为主，以金融机构、企业和机构投资人为辅的投资人体系。

在期限品种日益丰富的基础上，国债发行实现了以公募招标可上市国债为主体，以向特定发行对象私募和柜台向个人销售不上市国债为辅助方式的市场化发行体制。成功设计并广泛应用了具有中国特色的基数认购、差额招标、竞争定价、余额分销的发行方式和无基数、无区间的全额招标方式。形成了以交易所为主体，有场外市场相结合的国债市场体系。建立了全国性的国债登记托管机构，形成了中央结算、交易所结算和证券中介机构结算相结合的结算体系，为全面实现全国性的国债清算、结算和托管体系奠定了基础。①

---

① 高坚：《高坚文集——宏观经济和债券资本市场》，吉林人民出版社2002年版。

高坚对此评价说：1991～1997年做的这几件大事，使得我国国债市场发展取得重要进展。1996年底时我国国债市场几个基础条件已经基本具备，国债市场化改革基本上该有的东西都有了。由于机构投资人队伍的发展、招标发行的实行，无纸化的全面实现和国债登记托管公司的建立，国债发行和流通的市场体系在1997年前后就基本成形。这也为后来积极财政政策实施当中，国债工具的运用奠定了基础。

（七）1998年实现内、外债的统一管理

1998年7月4日，国务院批准的财政部“三定”方案，将原由国家计委承担的外国政府贷款对外谈判与磋商职能、外经贸部承担的编制国债发行计划的职能、人民银行承担的亚洲开发银行贷款对外谈判与磋商职能等划入财政部。至此，在经历长期的磨合之后，我国终于实现对于内债与外债的统一管理，国债管理体系已基本成型。

“直到我退休，财政部始终没能把外债统一管起来。”内外债统一管理是张加仑等老一辈国债人所念念不忘的一件事情。张加仑在回忆当中，对此事特别作了详细说明。

外债方面，开始还是建设银行给我们引的头儿。行长跟我说，建设银行跟日本长期信用银行有业务往来，咱们是不是组个团去学习学习？既然想发外债，跟人家去取取经嘛。后来，1981年我跟他们的代表团一块儿到日本，学习了四个星期。日本搞培训，大约一半儿时间请人讲课，一半儿时间实地考察，带你上工厂啊什么的。比如他讲到麦当劳，就请麦当劳来，中午给学员每人送一份儿套餐，一边吃，一边讲它的经营、怎么运用资金啊什么的。比较活，结合实务讲。四个星期学下来，我也懂了点儿皮毛吧。

我们第一笔外债，我还没接触，是人家办的，1980年的比利时政府贷款，王丙乾签的字。但是呢，归谁管？归对外经济贸易部管。上头交代的时候说，财政部接这个外债，所以是王丙乾签字的嘛。但是外经贸部提出来，说这是“对外”的，应当他们归口管，结果就交给外经贸部了。

我记得第二笔政府贷款，是科威特的4亿美元，给厦门的两平方公里特区搞个机场。为这笔贷款，我跟外经贸部的人一块儿到厦门考察，所以印象比较深。科威特这笔完了，陆陆续续还有别的政府贷款。特别是“日本海外经济协力基金”。它其实就是政府贷款，长期、低息，这也算日本偿还战争时期欠中国人的。第一笔协力基金贷款签字，咱们去的是国务院外国投资管理委员会主任，可是日本人说，不跟你签，我们是政府贷款，签政府贷款一般是两种人：外交部长，或者财政部长。只能向人家解释说国家外资委主任，是国务院授了权的，这才签

了。这是后来外经贸部的熟人跟我讲的。这个第一笔我记得，好像是4200亿日元，后来的就记不清了。

在业务方面，1983年世界银行代表团来的时候，说，你们要利用外资，是不是给你们办个培训班？后来就在北京办，世行来了几个专家，有一个是贷款局的处长，叫尼古拉·霍普，澳大利亚人。他来了以后，说，除了办培训班，是不是你们还出去考察考察？后来我们就到世界银行考察，还考察了澳大利亚、菲律宾几个国家。他来办班、我们出去考察，开头都不是我们主动。大概1985年以前，我们好像还没这种主动的愿望。

学了这些个以后呢，我们就主动开展工作了。每年，我们除了安排下一年度的内债，还要安排外债，安排下一年度利用外资的计划。当然，这些涉外的事情，那时候还要经过国家外汇管理局、国家计委什么的，都要审批。最后定下来，下个年度发多少亿美元的外债。后来，我们搞"偿债基金"——这也是学了国外的经验，包括内债基金、外债基金。要不然，预算一不平衡，还债还不了，不就麻烦了吗？

关于国外政府贷款究竟该谁管，后来我跟对外经济贸易部，跟人民银行争了好长时间。我说，这个东西是属于国债呀，不是民间贸易贷款，怎么你们管呢？将来谁还？还不是财政还吗？其实，从第一笔到后来所有政府贷款，尽管不归财政部管，但是都离不开财政部的。世界银行也认你财政部啊。可是，直到1994年我退休，国外政府贷款都没争过来。后来，大概是1998年项怀诚回来掌管财政部，就都归财政部管了。①

（八）中国国债市场发行各项指标都排在世界前面

作为目前财政部国债业务的具体责任人，周成跃在采访中较为全面地介绍了我国国债市场发展所取得的成就。他说：

1998年，我国实行了积极财政政策，这是检验我国国债市场改革成效的一个机遇。此前，党的十四大已经确立了我国市场经济的改革方向，这是我国国债市场化改革能够深入推进的时代背景和前提。而1998年积极的财政政策又为我们国债市场的发展带来了新的机遇，也是对我国前一阶段国债市场化改革成果的检验。目前我国国债市场从几个方面发生了巨大变化：

第一个方面是市场化。所谓走市场化道路，就是用市场来决定国债的价格，在国债的发行中完全采用招标方式，不再使用行政分配的方式，而且几乎百分之百的债都采用了市场发行的方式，彻底改变了过去行政管理的方式，利率由市场

① 王俊义、丁东主编：《国债是一项事业》，《口述历史》（第3辑），中国社会科学出版社2005年版。

来决定，而不是政府定价。

第二个方面是规范化。在市场化的发展过程中，必须管理规范。管理规范的具体体现就是政策下来以后一般就按照政策和制度去做，不再做调整。国家对于整个发行程序，从发行计划的制订到具体执行等都制定了一系列的制度，所以现在国债的发行完全是按照这套制度来办。制度的内容，包括发行的额度由人代会决定，发行计划由国务院确定，国债的品种、期限、结构、总量、发行时机等，由财政部具体执行，在执行过程中应该如何做，也有一套制度和规定。这已经是一种制度化的东西，完全形成了一套规范性的操作，伸缩性很小，可以改变的东西很少。

第三个方面是透明。我们在国债的发行过程中，按照国际化的标准越来越透明。怎么透明？现在我们已经做到年度计划公开，每年发什么债，什么时间发行什么样的债券，都会在年初统一公布。如果大家关注一下的话就会发现，前一年的 12 月底，我们把下一年度几月几号发行什么债券全部向社会公布，信息非常透明。全世界只有很少的几个国家能够做到这一点。另外，每个季度的计划也提前公布，并且季度计划比年度计划公布得更详细、更具体，涵盖的内容更多。年度计划只包括品种、时间，季度计划还包括一些具体的利息支付等细节问题。所以市场现在都知道几月几号要发债，很清楚全年的发债情况。我国政府不论是在利率高还是在利率低的时候，都按照规范发行国债，政府拿个平均价格，投资者也拿的是平均价格，从而保证市场的投资者长期持有的信心。不论是政府还是投资者都不投机，这样国债发行的可持续性就会增强，会增强投资者长期投资的信心。所以说，提高透明度非常重要。我觉得目前世界上只有为数不多的国家能够做到这一点。

第四方面是高科技。我们现在利用计算机发行国债，提高了效率，提高了安全性。我们全部国债都用计算机记录债权，在国债发行中尽量地运用科技手段。

通过上述四个方面的重大改革和推进，中国现在的国债市场发展应该说是非常好的。用“非常好”来形容并不过分，我们的各项指标都排在世界前面。我举一些数据来说明：首先，我们全部的国债都通过市场发行；其次，我们的发行效率非常高。国债招标以后，5 分钟之内能够揭标，人为的因素几乎没有。而且，中国是全世界少数几个能发 15 年期、20 年期、30 年期国债的国家之一。之所以能发行这样长期的国债，就是投资者的信心建立起来了。全世界真正能够通过招标发行超长期国债的国家为数不多，大概只有几个国家。最后，我们能够将全年的发债计划提前向社会公布，据我所知，这一点世界上大概只有四五个国家能够做到。

在我国国债市场 30 年的发展过程中，一步一步由易到难，由简单的市场化向市场化深度发展。从整个国债市场的发展历程来看，与我们国家的市场化发

展、市场经济体制确立的过程是完全吻合的。所以我说这个发展的过程具有典型意义。[①]

（九）国债发行管理与市场流通发生了历史性转变

通过持续多年的改革发展，不断地推进国债市场建设，国债在我国经济社会发展的地位和作用发生了历史性转变，主要体现在以下几个方面：

一是国债由消极地弥补财政赤字向积极地筹集建设资金和调节经济转变。纵观我国国债发行的历史情况可以看到，国债在经济发展的过程中，很长一段时间是处于辅助地位，仅起到补充筹集资金的作用。当一个国家出现财政赤字时，政府可以采取多种方式加以解决，如增加税收、减少开支、向央行借款或透支，发行国债等。这时国债在经济发展中是被动起作用的。1994 年《预算法》规定不允许财政向银行透支或借款弥补赤字后，国债规模迅速扩张。这时发行国债就成为国家取得财政收入、筹集建设资金的重要途径，而不再是被动地弥补财政赤字了。1998 年以来，我国采取了增发国债的调控政策措施，对扩大国内需求，拉动经济增长起到了至关重要的作用。国债收入投放方向的不同直接影响经济结构和积累与消费的比例关系，即直接地起到了调节经济的作用。国债成为宏观调控的重要手段，是财政政策和货币政策必不可少的组成部分，在政府经济宏观调控中的地位和作用日益突出。这时我国政府已开始使用国债手段积极主动地调控经济发展了。

二是国债发行对象由集中向分散转变发行国债。发行国债本质上是将社会分散的财力集中到中央或地方政府。20 世纪 50 年代，国债的发行对象主要是大中小城市的工商业者，城乡殷实大户和富有的退职的文武官员。这是因为当时国营企业实行统收统支，几乎没有机动财力，而广大劳动者处于贫困状态，也没有多少余钱。1981 年恢复国债后，当年发行的国库券以非金融单位为主要发行对象，即主要向国有企业、集体企业、企业主管部门和地方政府分配发行。这是因为改革初期国家向企业放权让利，中央财政占财政收入的比重、财政收入占国民收入的比重下降，企业和地方政府具有认购国债的能力。1982 年以后，随着国民收入的分配出现了向个人倾斜的局面，个人收入增长过于倾斜的局面，个人收入增长过快。个人认购债券的比重 1985 ~1987 年均为 66.7%，1988 年为 61.1%。进入 20 世纪 90 年代以后，居民储蓄规模逐步放大，老百姓应债能力增强，广大居民成为认购国债的主体。这一方面说明居民工资收入、生活水平有了很大提高，这是债权由集中转向分散的前提条件。另一方面也表明在国债认购主体分散化以

① 本课题组对周成跃同志的访谈。

后，国债市场化发行的可能性增大，这里边也将进一步增强了国债的安全性和吸引力。

三是国债认购方式由爱国政治行为向银行储蓄和金融投资经济行为转变。新中国成立初期和改革初期，人们在认购国债的时候，不是出于价值增值的经济行为，而是出于爱国的政治行为，这种政治行为在新中国成立初期是主动的，而在改革初期却是被动的。1981 年国家决定向社会公开发行 40 亿～50 亿元国库券。国库券的发行尽管声称采取“自愿认购”的原则，但实际操作中，几乎都是各单位硬性摊派到每个人头上的。在以后的 10 年里，我国国库券的发行一直带有强制性推销色彩，使得人们对购买国库券很有反感情绪。1991 年开始实行国库券承购包销方式，使国库券由原来的行政推销方式变为经济推销方式，这是一大进步。随着国债二级市场的发展和国债自身安全性、流动性、收益性的日益显露。与股票相比，国债风险小，预期收入稳定；与储蓄相比，国债利息相对稳定而且也不低。因此，随着国债认购方式的改变，人们会更多地关注国债，这也有利于活跃国债市场，促进国债功能的实现。

四是国债的种类由单一向多元转化。在新中国成立后的前 40 年里，我国各个时期发行的国债品种是十分单一的，这与当时国债规模有限，国债市场发育进程缓慢是紧密相关的。进入 20 世纪 90 年代以后，国债种类逐渐增多。从用途上分，有财政债券、国家建设债券、重点建设债券、特种国债、保值公债；从发行方式上分有凭证式、记账式、附息国债；从期限上分短期、中期、长期；从流通上看有上市和不上市的。国库券种类多样化，可以满足不同需要的购买者，促进了国债市场的健康发展，也有利于实国债的既定功能目标。

（十）国债期货市场发展的风风雨雨

在国债管理制度改革稳步推进并不断取得突破的同时，在我国建立国债期货市场的探索却进行得异常艰难。

1. 上海证券交易所首次尝试国债期货交易

1992 年 12 月 2 日，上海证券交易所首次尝试国债期货交易，设计并推出了 12 个品种的期货合约，标志着上海国债期货市场进入了试行期。第一批获准参加交易的会员机构有 20 家，但是没有对个人投资者开放，再加上投资者数量不多且信心和操作经验都不充分，因此，国债期货市场初期交易十分冷清。从 1992 年 12 月～1993 年 10 月，国债期货总成交金额只有 5000 万元左右。

1993 年 7 月 10 日，财政部决定对国债实施保值补贴，同年 10 月 25 日，上海证券交易所在重新设计了国债期货交易品种、交易机制的基础上，正式向社会

投资者开放，并进行了广泛的推介，疲软的国债期货市场开始活跃。1993 年 12 月 15 日，北京商品交易所开始创办国债期货，共推出四个国债品种，成为我国第一家开展国债期货交易的商品期货交易所。接着，全国其他交易所纷纷开办国债期货业务，国债期货交易蓬勃发展初现端倪。这一时期是我国国债期货市场的萌芽和发育阶段。

1994 年是国债期货市场最为繁荣的一年。截止到 1994 年 9 月 12 日，全国开办国债期货交易的场所达到 14 家。1994 年下半年，国债期货更是飞速发展，成交量成倍放大，机构和个人投资者纷纷入市。1994 年全国国债期货市场总成交量达 2.8 万亿元，是 445 亿元的现货市场成交量的六七十倍。国债期货市场的繁荣带动了相关国债现货市场的活跃。1994 年国债现货市场总成交量比 1993 年翻了 10 多倍，现货流动性大为增强，一级市场发行再次畅销，国债终于恢复了其“金边债券”的美誉。这一时期是我国国债期货繁荣发展阶段。

2. 历时两年半的国债期货交易戛然中止

然而，繁荣背后孕育着危机。1994 年 10 月上海证券交易所出现了“314”风波。“314”国债期货合约在数家机构联手做多的操纵下，出现了日价位波幅达 3 元的异常行情，在离最后交收日仅两个交易日时，持仓量仍高达 78.87 万张，远远超过了对应现券的发行量。上交所为了维护市场正常秩序，只能采取强制平仓的措施才使该事件平息。这一事件给整个国债期货市场留下了隐患，使得国债期货市场逐步演变成超级机构运用巨资互相抗衡以获取巨大投机利润的沃土。

进入 1995 年，国债期货市场交易更加火暴，持仓量不断增加，市场风险也不断累积。1995 年 2 月，沪市发生了著名的“327”逼仓事件。“327”品种是对 1992 年发行的 3 年期国债期货合约的代称。市场在 1994 年底就有传言说“327”等低于同期银行利率的国库券可能加息，而另一些人则认为不可能，因为一旦加息国家需要多支出约 16 亿元来补贴。于是期货市场形成了“327”品种的多方与空方。1995 年 2 月 23 日，提高“327”国债利率的传言得到证实，这一消息对空方造成致命的打击。万国在走投无路的情况下铤而走险，在没有相应保证金的情况下，违规大量透支交易，于收盘还有 7 分钟的时候，疯狂地抛出 1056 万张卖单，面值达 2112 亿元，将“327”合约价格从 151.30 元硬砸到 147.50 元，使得当日开仓的多头全线爆仓。24 日，上海国债期市停市，上交所发出《关于加强国债期货交易监管工作的紧急通知》，就实行涨跌停板制度、加强持仓量限额管理及期货资金使用管理等问题做出了严格规定。

1995 年 2 月 26 日，中国证监会发出《关于加强国债期货交易风险控制的紧急通知》，要求各国债期货交易所立即采取提高保险金比率、密切注意持仓大户交易情况、严格执行每日结算制度和强行平仓制度等对策。上交所从 2 月 27 日

开始休市，在监管部门及上海市政府的积极配合下，对“327”国债期货事件进行了调查。“327”风波之后，各交易所虽采取了提高保证金比例、设置涨跌停板等措施抑制国债期货的投机气焰，但终因当时的市场环境所限，上证交易所依旧风波不断，4月份再次掀起投机狂潮，透支、超仓、恶意操作等现象层出不穷。5月10日，上证交易所又爆发了“319”逼空事件。1995年5月17日，中国证监会发出《暂停国债期货交易试点的紧急通知》，宣布我国尚不具备开展国债期货交易的基本条件，暂停国债期货交易试点。5月31日，全国14家国债期货交易场所平仓清场完毕，历时两年半的国债期货交易戛然中止。

（十一）国债市场发展存在的问题与不足

1. “如果一个市场滞后，一个市场超前，这样就衔接不好”

作为国债管理的具体执行者与参与人，周成跃也对当前我国国债市场存在的问题与不足，特别是二级市场发展滞后的问题谈了自己的看法：

我国国债二级市场的现状已经影响和制约了一级市场的发展。中国的国债市场发展得相当快，但是目前来看也存在一些问题与不足。其中一个最大的问题是国债二级市场，即国债的流通市场还很薄弱。国债问题，在发行阶段，从某种意义上来说，它是个财政政策；但是进入市场以后它是个货币政策，这就是我们常说的财政政策和货币政策的结合点。国债进入流通市场后，中央银行进行公开业务操作，给市场提供基准利率，这些方面的探索，我们也都做过尝试。

早在1995年、1996年的时候，我们就认识到要充分发挥国债的货币政策作用。我前面说我们国债市场的发展走在世界的前列，但那仅仅指国债的一级市场，即国债的发行市场。而我们的二级市场在世界上仍然排在第80名左右的位置。一级市场和二级市场已经脱节了，我认为二级市场的现状已经影响和制约了一级市场的发展。

那么有什么根据说二级市场发展不好呢？实际上这些年来二级市场也在不断地发展。我们现在推出了很多衍生产品，比如说，国债的现券交易，这是最基本的东西；在网上的两种回购，一种叫买断式回购，一种叫质押式回购，质押式回购是传统型的回购，买断式回购是国际上真正意义上的回购，它是债券的二次买卖。我们也推出来了远期交易、利率互换等，但是还没有推出期货和期权交易，我们觉得这种交易比较复杂，现在推出的条件还不很成熟。

不管怎样，国债的二级市场同过去没有市场相比，还是有了很多发展的。但是跟国际上比较，我国的国债二级市场发展仍然比较慢。国际上比较正常的情况下，发达国家的债券换手率都在30多次，什么意思呢？就是我100元钱发行的社会上的存量在一年时间里能够换手30多次。而在中国，换手率是0.5次，也

就是所有的市场存量平均一年都没有换手一次。而交易量的活跃对一级市场的发行是有好处的。因为交易越活跃，变现性越强；变现性越强，对发行人的债的购买力就越强。如果债券在市场上的流通性很好，随时可以按照市场形成的价格变现出去，投资者就会更有信心。

我们现在正在致力于国债二级市场的进一步发展。但是非常坦率地说，财政部在国债二级市场的发展中很难起主导作用。因为财政部的职责就是管理国债一级市场，二级市场的管理涉及很多其他的部委，他们的职责是很明确的，在“三定方案”中很多部委都有管理二级市场的职责，而财政部没有。我们现在也正在研究和推动这件事情，但是现在看来推动力度不够，一级市场和二级市场的差异太大。其实一级市场和二级市场之间的关系很简单，相互促进，相互推动。但是如果一个市场滞后，一个市场超前，这样就衔接不好，对市场的总体发展是不利的。这种状况已经延续了好多年，我们想今后要把这个问题更好地解决，使得一级市场、二级市场更好的发展。[①]

2. 公司债市场没有发展起来，国债就缺乏强有力的支撑

当前，我国资本市场的发展还有很多工作要做，其中一个缺陷就是国债在整体资本市场的利率风向标作用发挥得不够充分。其中一个重要的原因，是公司债市场一直没有很好地发展起来，国债市场作用发挥缺乏一个支撑的平台。

高西庆由于长期与债券市场打交道，他对我国债券的现状也有自己的分析，认为公司债市场没有发展起来，国债就缺乏强有力的支撑。他谈道：

完善中国资本市场还有很长的一段路要走。在国债这一块也是一样。当年我在华尔街工作，一多半时间是跟债券打交道。所以我对债券市场的作用有非常强烈的感受。股票市场如果没有债券市场支撑，是难以为继的，它会变成一个赌性太大的东西。多年来，股票市场波动大，每当股市下滑，大家哇哇叫，国家看不行了，就搞点措施鼓上去。一鼓上去，赌博心理涌动，弄得乱七八糟，政府又出来讲话，做些事把股市再搞下来，又开始新的一轮反复。从机制上讲，应该到了实在不行了再动，不能轻易托市。现在我们股市成这样，很多人都说是因为中国人好赌，这是就现象而言。实际上，中国当然有大量的人是愿意选择相对比较稳定的投资方式，但是没有足够的产品可供选择。所以中国整个的固定收益市场，包括国债产品、机构债产品、公司债产品等市场，都还需要做大量工作，这方面有很多做得不够的地方。主要问题不是财政部的问题，说老实话，财政部在这个过程中总体来说是足够开放的。我们是社会主义市场经济，必须先把市场作为一个基础，而不是先设条条框框，从计划经济的

① 本课题组对周成跃同志的访谈。

角度考虑问题。

我们这个债券市场，国债、公司债一直没有弄得太好。国债市场相对还是好的，因为它有个机构。但要使国债市场能够真正发挥功能，需要有一个更大的公司债市场。我曾跟发改委谈过多少次，公司债弄不起来，国债没支撑，还是搞不好。两者是一个相辅相成的关系。大家现在把公司债当国债买。老百姓觉得，反正我不管，买了到时候一出问题，反正也是国家批的，国家还得赔。如果公司债市场发展起来，那国债地位就不一样了，国债的利息也可以降下来，人们也愿意买低息的国债。为什么在别的国家国债发行量比咱们大得多，就是从整体的利益层面，搞顺了风险和收益的平衡，所以他们可以把国债利息弄得很低。①

四、国债参与宏观调控与经济结构调整

随着我国国债事业的发展壮大，国债规模迅速扩张，国债种类、期限品种数量急剧增长，使得发行国债已不再是被动地弥补财政赤字，其在政府经济调控中的地位和作用日益突出。国债投资方向的不同将直接影响经济结构、积累与消费等重大经济比例关系，可以直接或间接地起到调节经济的作用。20 世纪 90 年代以来，根据宏观经济形势的发展变化，我们先后于 1993 年、1998 年和 2005 年分别实施了适度从紧、积极（扩张性）和稳健（中性）三次不同取向的财政政策，国债作为财政政策参与宏观调控的重要工具和手段，在其中发挥了重要作用。

（一）适度从紧财政政策中国债工具的初步运用

1993 年，为抑制通货膨胀，对当时的经济过热现象进行治理整顿，我国实施了适度从紧的财政政策。1993 年 6 月 24 日，中央下发了 6 号文件，决定通过实行适度从紧财政政策和货币政策，对当时出现的经济过热现象进行治理整顿。文件一共 16 条，其中直接涉及财政的有三条：一是强化税收征管，堵住减免税的漏洞；二是严格控制社会集团购买力的过快增长；三是限期完成国库券的发行任务。国库券的发行及时回笼了部分货币，有效地支持了紧缩货币政策的实施，抑制了通货膨胀，挤压了过热经济的泡沫成分，促进了经济的快速增长。经过 3 年的时间，到 1996 年国民经济成功实现了“软着陆”，既 1996 年国内生产总值增长 9.6%，物价指数比上年增长 6.1%，形成了“高增长，低通胀”的良好局面。

---

① 本课题组对周成跃同志的访谈。

（二）积极的财政政策中国债工具大放异彩

1998 年，为解决亚洲金融危机带来的外需不振及国内通货紧缩、内需不足等问题，果断实施了扩张性的积极财政政策。当年向国有商业银行增发 1000 亿元长期建设国债，全部用于基础设施建设；为防范金融风险，国家向国有独资商业银行发行 2700 亿元特别国债，用于补充银行资本金。

1. 发国债搞基础设施建设，为形势所迫

回忆 1998 年我国经济处于严峻时刻所采取的果断的积极财政政策，时任财政部部长项怀诚在 2008 年 4 月接受《新理财》专访时强调说“我只是一个执行者”，接着他对当时政策出台背景、过程进行了详尽的叙述：

1998 年我从国家税务总局调回到财政部，任财政部党组书记和财政部部长，就觉得当时的经济形势很特殊。第一个大形势就是亚洲金融危机，当时中央出台一个政策，人民币不贬值。第二个是 1998 年夏的长江流域和松花江流域的大水。另外，还有第三个大的形势，中国经济从 1992 年邓小平同志南方谈话以后，出现了转机，但是没有很好的管治好物价，金融监管不严。所以从 1992 年开始出现经济过热的问题，到 1993 年已经非常非常严重，开发区热、股票热、房地产热等项全面过热。

当时的形势相当严峻，货币政策已经很难发挥作用，因为什么东西都很难卖出去了，市场上到处都是大减价，跳楼价。没有人贷款，……。“启动积极财政政策，1998 年发行 1000 亿国债，就是这个背景。不是说我个人有什么雄才大略，要振兴经济。而是逼出来的，无可奈何，没别的办法了。”但选择这样做并不容易。1997 年，党的第十五次代表大会决定在今后 5 年要实行适度从紧的财政政策。我的前任刘仲藜同志在交接工作时就交代我说：1997 年的财政赤字是 580 亿元，今年编制预算的财政赤字是 480 亿元，国务院年初提出当年仍是适度从紧的财政政策，预算报告全国人代会也已通过。我接班后，正值亚洲金融危机，提出发行适度国债，启动积极财政政策。当时部里给我提出这个建议的最主要的三个人，就是现在的国家税务总局局长肖捷、财政部副部长张少春和财政部经建司司长王保安，这三个人给我提出建议：现在货币政策不灵，该由财政发债发挥作用了。现在看来他们都是有识之士，我没什么见识，只是把这些建议汇报给了中央。“我们当时提出来是适度的发债，没有很具体的金额，认为 500 亿已经不少了，后来党中央国务院决定发行 1000 亿。我就给当时的朱镕基总理汇报说 1000 亿国债做账不太好做，总理说不行就变通一下，说中央发 500 亿，再代地方发行 500 亿。”至于国债的用途，项怀诚说“经国务院正式研究，搞一些最急需的而

不是营利性的投资，比如飞机场、水利设施、公路、铁路、农村电网、粮库等。中央领导是清楚的，我当时不清楚，搞这么多基础设施，一分钱也收不回了，将来怎么办呢？当时要是搞一些营利性项目，搞一个赔一个。”项怀诚深有体会地说，“后来看，包括1998年和2003年这两届政府经济之所以发展这么好，这些基础设施是功不可没的，发挥了很大的作用。”

2. 9100亿元的建设国债，对国民经济发展功不可没

1998～2004年，共发行9100亿元长期建设国债。扩张性的积极财政政策的实施，有效带动了地方、部门、企业配套资金和银行贷款，建设了上万个有利于扩大内需和结构调整的工程项目。对于成功抵御亚洲金融危机和世界经济增长减速带来的冲击和影响，保持我国国民经济持续快速健康发展，发挥了至关重要的作用。每年对GDP增长的贡献约为1.5～2个百分点，既成功扩大了内需，又促进了经济结构的调整，同时也在反通货紧缩的方面丰富了我们进行宏观调控的经验。

1998年，国务院对增发1000亿元国债所筹资金的使用确定了以下原则：一是只能选择基础设施建设项目，绝不搞一般性工业项目。二是资金要优先用于加快在建项目建设以及已做好可行性研究和前期准备工作的项目。三是既要考虑迅速拉动经济增长，又要切实防止一哄而起，搞盲目重复建设，盲目追求建设进度。四是新上项目要严格按程序报批，由中央统筹定向安排。中央安排的新上项目要向中西部地区倾斜。五是所有项目都要精心组织施工，保证工程质量。项目安排的重点是：（1）增加农田水利和生态建设投资。（2）继续加快铁路、公路、电信和一些重点机场建设。（3）扩大城市环保和城市基础设施建设规模。（4）建设500亿公斤仓容的国家储备粮库。（5）实施农村电网改造和建设工程，同时抓紧进行城市电网改造。（6）扩大经济适用住宅建设规模。（7）增加公检法及司法设施建设投资。11月27日，财政部与30个省、市、自治区签订了专项借款协议，共有42.5亿元的专款将由中央财政借给地方，用于支持各地做好国有企业下岗职工基本生活保障、企业离退休人员养老金发放工作。

1999年，继续增发1100亿元长期建设国债，用于基础设施建设和支持传统工业的技术改造；进一步调整税收政策，鼓励投资和消费；合理使用预算内收入，调整收入分配政策，提高低收入人员基本生活保障水平，增加机关事业单位职工工资，提高企业离退休人员待遇。

2000年，发行1500亿元长期建设国债，主要用于增加基础设施投入，支持国有企业技术改造，加大西部开发和生态环境建设投入，发展科技教育事业；停征了固定资产投资方向调节税，取消了238项涉及交通和车辆收费项目。

2001年，发行1000亿元基础建设国债和500亿元西部开发特种国债用于在

建项目和西部开发；调整税收政策，促进高科技和基础产业发展；在经常性预算内调整收入分配政策，两次增加机关事业单位职工工资，建立了艰苦边远地区机关事业单位职工津贴制度，实施了机关事业单位年终奖金制度；规范收费制度，取消了69项收费项目。

2002年，发行长期建设国债1500亿元，其中1250亿元列入中央预算，250亿元代地方政府发行。主要用于在建国债项目、西部开发项目、重点企业技术改造，以及南水北调、京津水资源保护工程、农村基础设施和教育、公检法司等方面设施的建设。

2003年，发行1400亿元长期建设国债，其中1150亿元纳入中央预算，250亿元代地方政府发行。国债资金主要用于续建和收尾项目，并继续调整和优化国债资金使用方向和结构，重点向改善农村生产生活条件、经济结构调整、生态环境建设、中西部地区等方面倾斜。

2004年发行长期建设国债1100亿元，比2003年减少300亿元。其中950亿元纳入中央预算，150亿元代地方政府发行，同时拟增加中央预算内经常性建设投资50亿元。2004年中央财政需归还到期国内外债务本金3674亿元，加上弥补当年赤字3198亿元和中央代地方政府发行的150亿元，国债发行总规模为7022亿元。

（三）稳健财政政策中国债工具作用独特

2005年，我国连续实施7年的积极财政政策以后，经济供求关系已发生了变化，经济结构调整任务突出。一方面，农业、教科文卫、环境保护、社会保障、基础设施等需要加强；另一方面，一些行业投资增长过快、重复建设严重的现象比较突出。当时，全社会投资规模已经很大，社会资金增加较多，通货膨胀压力逐渐增加。根据宏观经济形势的发展变化，扩张性的积极财政政策转向了松紧适度的稳健财政政策，适当减少了财政赤字，调减了长期建设国债发行规模，并着力调整财政支出结构和国债资金投向结构。中央财政赤字2999.5亿元，比上年减少192.3亿元，长期建设国债由上年的1100亿元调减为800亿元；同时增加中央预算内经常性建设投资100亿元。

2006年，长期建设国债调减为600亿元，比2005年减少200亿元（其中取消代地方政府发行国债100亿元），同时增加中央预算内经常性建设投资100亿元。中央财政预算内基建投资总规模1154亿元，包括国债项目资金600亿元。进一步调整优化国债项目资金和中央预算内投资使用结构，发挥政府投资对落实“五个统筹”、加强薄弱环节和促进协调发展的作用，优先支持农村建设、科教文卫、资源节约、生态环境保护、西部大开发和关系“十一五”规划顺利实施的重

点项目建设。

2007年，财政赤字在年初预算比2006年减少300亿元的基础上，执行中又削减450亿元，中央财政赤字2000亿元，占GDP的比重下降到0.8%。中央建设投资规模1344亿元，其中国债资金规模安排500亿元。主要用于社会主义新农村建设、社会事业发展、生态环境保护、西部大开发等方面。合理把握投资项目预算下达节奏，优先安排重点项目预算资金。

同时，2007年，针对流动性过剩等问题，发行15500亿元人民币特别国债用于购买2000亿美元外汇，减少了外汇占款，减轻了货币政策的操作压力。

2008年，安排中央财政赤字1800亿元，减少200亿元，占GDP比重下降到0.6%。中央建设投资安排1521亿元，增加177亿元。其中，国债资金安排300亿元，减少200亿元；经常性收入安排1221亿元，增加377亿元。中央建设投资重点用于改善农村生产生活条件，加强水利、生态环境保护，支持社会事业发展以及重大基础设施建设。

近10年来，国债发行、流通体系的日趋完善，国债投资在使用结构与方向的不断调整优化，不断增强了国债在财政宏观调控中的作用，有力地支持国家宏观经济管理，在促进经济社会又好又快发展中起到了重要作用收到了良好的效果。

（1）促进了经济持续较快增长，实现了反经济周期调节的目的。经济过热的1993年，我国加大了国库券发行力度，促进资金回笼，起到了收缩经济总量的作用。1998年，通货紧缩时，中央政府通过发行长期建设国债，拉动内需，刺激经济增长。1998～2004年，中央财政共发行9100亿元国债项目资金，成功带动了地方政府配套资金、银行信贷资金和企业自有资金的大量投入，形成了3万多亿元的投资规模，在国债项目投资带动下，全社会固定资产投资规模由1997年的24941亿元增加到2004年的70073亿元。每年因增发长期建设国债拉动GDP增长1.5～2.0个百分点。2005年，针对经济运行的趋势变化，又及时减少长期建设国债发行量，逐步减少财政赤字，调整和优化国债项目资金的投向和规模，进一步向农村、卫生、教育等经济和社会发展的“短腿”，腾出资金用于支持税制改革和其他方面的体制创新，推动解决制约经济社会发展的瓶颈问题。

（2）促进了经济结构的优化和技术升级，为经济社会中长期发展奠定了坚实基础。一是集中力量建成了一大批事关全局的重大基础设施项目，办成了许多“多年想办却没有办成”的大事。大江大河抵御洪涝灾害的能力提升，生业生产能力明显增强，企业技术装备水平大幅度提高，建成了水、陆、空通达的交通网络，高速公路进入了连接成网、发挥规模效益的全新发展阶段，国内资源、能源调度能力大幅提升，实现了基础设施的跨越式发展。二是着力支持弱势地区和弱势行业发展，有力地促进了经济结构的调整和优化。国债项目投资有一半投资在

西部地区，重点向农村地区倾斜，向经济社会发展薄弱环节倾斜，注意提高企业自主创新能力，实施了一大批对结构调整和技术升级有重大影响的项目，为经济社会的长期可持续发展打下了比较扎实的基础。三是支持国有企业改革、金融体制改革、投资体制改革以及现代市场体系建设等，为市场主体和经济发展创造公平宽松的政策环境，促进建立了有利于经济自主增长的长效机制。

（3）为政府宏观经济调控和投资体制改革提供了宝贵的经验。国债项目投资是我国政府运用经济手段进行宏观调控的一次新的尝试。适当从紧、积极的和稳健的财政政策实施过程中，通过国债发行规模、种类、使用方向和结构上变化，有效地配合了总体宏观调控的进行，进一步充实了我国运用财政政策工具进行宏观调控的经验。同时，国债投资也为探索政府投资体制改革提供了机遇。在近10年的国债投资过程中，各地区、各部门积极探索政府投资的定位和方向，结合总结国债项目和资金管理的成功经验和不足，为提出下一步政府投资体制改革思路提供了有益的经验。

（4）促进增加就业，改善了人民生活。一些重大基础设施项目的开工建设，不仅增强了经济社会发展的支撑能力，也极大地缓解了社会就业的压力，增加农村和城镇低收入群众的劳动收入。国债项目资金通过支持改革，直接增加了机关事业单位职工、国有企业下岗职工、离退休人员等城镇低收入者的收入，减轻了低收入人群的负担，提高了人们的生活水平。此外，生态环境和交通状况的改善，也促进了人民生活质量的提高。

（5）丰富和拓展了公共财政理论，推动了公共财政的实践。以国债项目投资方向、结构的讨论为核心，社会各界对政府与市场的关系、财政职能与保障范围、经济增长与财政可持续发展、中央与地方的财权事权划分、财政宏观调控政策和调控方式等轻理论进行了积极探索，在不少问题上达成了共识，减少了改革阻力，加快了公共财政的建设步伐。国债项目投资也为践行公共财政理念提供了重要的平台，国债项目资金越来越多用于公共基础设施建设、政权设施建设、教科文卫等社会事业发展，使得支出结构不断得到优化，财政满足社会公共需要的特征日益明显，推动了公共财政理论框架的构建与实际运用。

第五章

新的财务会计制度体系的建立与完善（1992～2008年）

第一节　企业会计规范体系的建立、演进与成效（1992～2008年）

到2008年，中国的改革开放进程走过了整整30个年头。30年来，在党中央，国务院正确方针指导下，我国的会计改革伴随着经济体制改革的深化，取得了同经济建设一样举世瞩目的成绩。从1985年《会计法》的颁布，到1992年和1993年“两则”、“两制”的出台，再到2006年新企业会计准则的构建，标志着我国会计规范体系改革逐步走向法制化、规范化、国际化。30年来，我国的会计每一步的成长都离不开相关人员孜孜不倦的努力。

提起中国会计改革的历程，在财政部会计司工作了近30年的现任司长刘玉廷饱含深情地说：

“改革开放30年来，我国会计工作和经济建设一样，取得了举世瞩目的成就。会计司作为财政部管理全国会计工作的职能部门，这些年与全国千万个会计同行共同努力和拼搏，确实有许多珍贵的记忆。这些年来，从历届财政部领导、会计司领导、各有关部门领导、会计司工作团队到广大会计工作者，包括会计理论界和会计实务界等，方方面面都做了大量的工作，为改革付出了艰辛的努力。”

我国30年的会计改革经历了三个阶段：第一阶段是从1978年至1992年，即会计改革的探索阶段，会计法规制度、会计职称评审、会计队伍建设以及会计电算化等工作，都在这一阶段先后开展；第二阶段是从1992年至2001年，即会计改革的深化阶段，主要包括："两则、两制"的建立与实施、注册会计师考试和会计职称考试制度的推行、《会计法》的两次修订、具体会计准则的出台、会计电算化向ERP转型、注册会计师行业脱钩改制等；第三阶段是从2001年至2008年，即会计改革的加速推进阶段，建立了中国特色的会计制度体系、构建了新的企业会计准则体系、进入了企业内部控制建设的新阶段、进一步推进了会计信息化建设等。

一、会计改革的探索阶段（1978～1992年）

1978年，党的十一届三中全会召开，提出将全党的工作重点转移到经济建设上来，改革开放的序幕由此徐徐拉开。进入20世纪80年代，改革开放不断深化，原有高度集中的计划经济体制逐步向有计划的商品经济转变。纵观这一阶段的历史，中国的经济改革在"摸着石头过河"的同时，会计改革也在曲折的道路上不断探索。

（一）恢复重建企业会计制度

1978年财政部恢复建立会计制度司后，对"文化大革命"期间遭受严重破坏的会计制度，进行了恢复和重建；在重建过程中，对国营工业企业会计制度进行了修订与完善，在此基础上修订或建立了不同所有制和行业的会计制度，经过近10年的努力，基本建立了与社会主义计划经济体制要求相适应的企业会计制度体系。

（二）建立会计基础规范

改革开放初期，针对10年"文革"中会计基础工作遭到严重破坏的情况，会计领域实行拨乱反正、建章立制，加强会计基础工作，一度成为当时会计的主流呼声。财政部适时地于1984年4月发布了《会计人员工作规则》。

谈及《会计人员工作规则》的制定，刘玉廷司长记忆犹新：

我随同当时会计司领导、老专家经历了2～3年的调查研究，对很多省市各种不同单位的会计基础工作进行实地考察，这就形成了1984年印发的《会计人

员工作规则》和随后印发的《工业企业会计核算办法》，这对于整顿和规范全国会计基础工作、统一工业企业会计核算办法发挥了十分重要的作用。这件事在全国范围内影响很大，尤其是《会计人员工作规则》发布后，甚至银行票据中阿拉伯数字的大小写，都改按会计工作规则进行了规范。还需值得一提的是，《会计人员工作规则》中的附录为工业企业会计人员岗位责任制，明确管钱的人不能管账，等等，这属于内部牵制制度，可以说是今天内部控制规范的初级阶段。

（三）《会计法》的颁布使会计事业步入法制轨道

随着工作重心转入经济建设，会计工作的方方面面，都需要以法律的形式固定下来，以确立会计工作在改革开放中的地位和作用。1978 年，国务院颁布《会计人员职权条例》。从 1979 年开始，财政部即着手研究推动会计法立法工作，同年 8 月 11 日拟订形成了讨论草稿。经过连续多年的努力，1985 年 1 月 21 日，第六届全国人民代表大会常务委员会第九次会议审议通过《会计法》，国家主席李先念签发第 21 号主席令予以公布，自 1985 年 5 月 1 日起施行。

《会计法》确立了会计工作的法律地位，是我国会计工作的根本大法，是会计事业得以迅速发展的根本保障。《会计法》的颁布，使得会计工作日益受到重视，会计地位不断提高，会计队伍不断发展壮大，会计法制化进程加快，会计制度改革不断深化。

谈到《会计法》的出台，现任全国人大预算工作委员会副主任的冯淑萍感慨地说：

1985 年 1 月 21 日由中华人民共和国第六届全国人民代表大会常务理事会第九次会议通过，自 1985 年 5 月 1 日起施行的并继后经二次修订的《中华人民共和国会计法》，是由财政部组织实施并且发布较早的法律之一。《会计法》是为了适应经济体制改革，适应改革开放对会计的需要而制定，也是为了符合经济发展的各个阶段规范会计行为的需要，《会计法》揭示了会计的灵魂和真谛，并为会计改革和发展提供了法律保障。

（四）为引进外资颁布《中外合资经营企业会计制度》

党的十一届三中全会之后，国家开始创办中外合资企业，但在会计、审计制度方面遇到了障碍。在计划经济时期，国有企业的会计制度是按照资金形态设计的，投资主体一元化。当时的会计报表叫资金平衡表，固定资金、流动资金、专项资金三段平衡，专款专用。显然，这种会计制度框架不能反映外商投资保值增值和按投资比例分配利润的实际情况，外方看不懂中国的会计报表，从而构成国

家引进外资的一大难题。

当时参与《中外合资经营企业会计制度》制定的鞠新华回忆道：

党的十一届三中全会提出了改革开放，而改革开放就需要引进外资，设立外资企业，或者中外合资、合作企业，这些企业设立后就有采用什么样的会计制度的问题。从当时国内情况看，国家只制定了国有企业和集体企业会计制度，现有的会计制度适用于计划经济体制下的全民或集体所有制企业，如果要求外资企业使用必然存在困难；其次，中国的改革开放不是针对某个特定的国家或者地区而是全方位的，即外国投资者来自于不同的国家或地区，如果我们国家没有一个统一的适用于合资企业的会计制度，就有可能造成不同国家或者地区在中国设立的合资企业会分别采用各个投资国家或者地区本国或本地区的会计制度，从而造成会计政策的不一致和会计信息的不可比，对于外资企业在境内的纳税、借款等管理产生影响。因此，有必要制定一个与国有企业和集体企业不同的会计制度。

在这种背景下，财政部开始研究建立中外合资经营企业会计制度问题。1979年11月，会计司草拟了《关于中外合营工业企业财务会计问题的若干规定》；1983年3月形成了《中外合资经营企业会计制度（试行草案）》。经过多次征求意见和反复修改，1985年3月4日，财政部正式发布了《中外合资经营企业会计制度》，于1985年7月1日起实施。随着《外商投资企业所得税法》的颁布，财政部于1992年6月24日后又陆续发布了《外商投资企业会计制度》、《外商投资工业企业会计科目和会计报表》、《外商投资旅游企业会计科目和会计报表》，基本形成了涉外会计核算制度体系。

《中外合资经营企业会计制度》是新中国第一部参照国际惯例设计的全新会计制度。该制度的出台，应当说是一项重大突破。第一，该制度采用了"实收资本"概念，但当时很多人认为"资本"意味着资本主义，"资金"代表社会主义。第二，建立了以资产负债表为代表的财务报表架构。第三，采用了一些符合国际惯例的会计政策。第四，取消了国有或集体企业会计制度中允许选择采用的增减记账法，统一采用了借贷记账法。

对于《中外合资经营企业会计制度》的出台，鞠新华向我们介绍说：

当时杨纪琬、莫启欧等老一辈会计专家对《中外合资经营企业会计制度》付出了很多的热情，倾注了大量的心血，并且深入合资企业调查研究，反复征求意见，很多企业在建立合资企业与外商谈判时拿着征求意见稿向外国投资者说明我国的会计政策，发挥了很好的作用。

（五）以制度创新为重点培育高端会计人才

百年大计，人才为本。市场经济的快速健康发展，归根结底取决于人才问

题。会计准则、内部控制、会计信息化等现代标准体系的建设与实施，归根结底也需要有一支道德优良、专业过硬、结构合理、规模宏大的会计人才队伍提供强有力支撑。但改革开放初期，我国会计人员知识结构偏窄、学历水平偏低、素质参差不齐、上岗和职务任免缺乏必要监督制约。针对这些问题，一些地方开始探索会计人员从业管理制度。1984 年，河北省财政厅开始对会计人员试行会计证管理，要求会计人员必须按照规定条件，经过考核或考试后取得会计证才能上岗。随后几年，其他一些省市也纷纷试行类似的制度。财政部在总结各地经验的基础上，于 1990 年发布了《会计证管理办法（试行）》，开始在全国范围内推行会计证管理，作为一项重要制度安排写入了修订后的《会计法》一并明确规定，任何单位的会计人员从事会计工作必须取得从业资格证书。即从事会计工作的人员没有会计从业资格证书，一律不能从事会计工作，否则属于违法行为。另外，早在 1981 年，国务院批准了《会计干部技术职称暂行规定》，与工程技术等系列的职称评定制度相衔接，将会计干部技术职称相应定为高级会计师、会计师、助理会计师和会计员四个级次。会计职称制度的建立，促进了会计队伍的素质提高和结构优化。关于培养高端会计人才刘玉廷司长介绍说：

针对当时全国会计队伍专业水平普遍较低、会计人员大多没有会计专业学历的状况，时任会计司司长的魏克发同志主持创办了一所“没有围墙的学校”——中华会计函授学校，得到了教育部的认可，形成了总校、分校、函授的全国教学网络，培养了一大批实用型会计人才，有效地解决了那个时期会计人员青黄不接问题。

（六）以会计电算化为中心提高会计工作效率

20 世纪 80 年代兴起的科技革新浪潮带动了会计电算化事业的发展。我国会计电算化事业是从 80 年代末开始起步的，财政部在调查研究和进行一系列试点的基础上，先后印发了《会计电算化管理办法》、《会计电算化工作规范》等规章制度，审批商品化会计软件，极大地推进了我国会计软件行业产业化、规范化发展的进程。针对这一有着变革意义的会计事务操作创新，刘玉廷司长记忆犹新：

由于软件水平的提高和计算机的更多应用，这一时期的会计电算化已由单项会计核算业务电算化发展到全面实现电算化，由局部试点到全面普及，对推动我国民族会计软件产业奠定了基础。

应用会计软件起步较早的有长春一汽和燕山石化等单位。当时，软件公司主要是模拟手工核算设计软件，同时也产生了很多值得研究的问题，比如软件公司设计的软件是不是符合会计制度？会计电算化后记账凭证和会计账簿由计算机生

成，与会计人员工作规则的要求如何协调？如何培养既懂计算机又熟悉会计业务的复合型人才？……

计算机技术的应用，使会计核算软件专业化、商品化的趋势日趋明显，为此，一些专业软件公司应运而生，会计核算软件市场逐步形成。1989年12月，财政部发布了会计电算化的第一个全国性文件——《关于会计核算软件管理的几项规定（试行）》，明确了对会计核算软件的基本要求，规定由财政部门认定、评审和批复，从而促进了会计电算化软件行业的发展，用友、金蝶等一批软件公司迅速崛起，甲骨文等一些国外软件公司也同时进入中国市场。

会计电算化的快速发展和应用普及节约了大量人力、物力、财力，大大解放和发展了生产力，确保单位会计人员从繁重的记账、算账、报账工作中解脱出来，把工作的重心转移到管理上。

（七）发布了《总会计师条例》，重塑总会计师的职能权责

为了发挥总会计师在加强经济管理和财务管理中的积极作用，1990年12月，国务院发布了《总会计师条例》，对总会计师的地位、作用、职责、权限、任免与奖惩作了明确规定，强调总会计师是单位领导成员，设置总会计师的单位不得再设与其职责重叠的行政副职，促使我国大中型企业普遍设置了总会计师，从制度上解决了会计人员参与单位管理和经济决策的问题，推动总会计师制度进入了全新的发展时期。

二、会计改革的发展阶段（1992～2001年）

进入20世纪90年代，中国的改革开放走到了十字路口。1992年邓小平南方谈话后，明确了走中国特色社会主义的道路，发展有中国特色的市场经济体制。党的十四届三中全会确立了中国特色的社会主义，即建立社会主义市场经济体制，健全现代企业制度，从而带来各行各业的思想解放和经济建设的大幅度提速，同时也将会计改革和发展带进了新的阶段。

（一）会计制度改革的客观要求

市场经济的发展以及资本市场的建立迫切要求改变会计制度。一方面，在计划经济体制下，国家是企业唯一的投资者，会计只为国家进行宏观管理和决策提供相应的信息。同时，随着国家与企业之间分配关系的不断调整，利改税、税利

分流、工效挂钩等政策的实施，为分离国家作为投资者和社会管理者双重职能，反映其与企业之间的分配关系，为国家（社会管理者）、投资者、债权人（银行）、税务部门等提供决策有用的信息，成为会计标准制定者的首要目标。对此情况，现任全国人大预算工作委员会副主任、时任财政部会计司司长冯淑萍介绍说：

从1949年新中国成立到1992年党的十四大召开，我国基本实行的还是计划经济体制。在计划经济体制下，国家直接经营企业，企业的投资、基本建设、小型技术改造等都是国家的投资，企业的一切盈余包括折旧都要上交国家，企业财务是国家财政的基础，反映企业财务状况的会计必然应该是由国家管理。1992年，党的十四大召开确定了建立社会主义市场经济体制的改革目标，情况就发生了变化。市场经济下企业作为市场的主体，要自主经营，自负盈亏。财政部对会计的管理就应该适应市场需求，转变会计的职能。

另一方面，随着上海证券交易所和深证证券交易所的创立，中国的资本市场开始起步，资本市场的众多参与者开始重视和使用会计信息。此外，上市公司在国内发行A股，在香港发行H股。如此一来对会计的标准又提高了。发行H股等于到香港去筹资，要让香港的投资者认识、了解中国的上市公司，所采用的会计政策。

总之，在这一阶段，计划经济体制下形成的一套会计核算制度与经济发展要求不相适应的矛盾日益突出，从根本上改革会计核算制度的呼声日益增高。会计信息作为世界通用的商业语言，要求与国际会计惯例相协调的呼声日益高涨，这给中国会计核算制度的变革创造了极好的机遇。

（二）“换血”还是“改良”

20世纪80年代后期，企业开始搞联营，打破了投资主体一元化体制，不断地冲击传统的三段平衡会计制度，会计改革势在必行。改革是彻底换血呢，还是在原来的基础上进行改良？

时任财政部会计司副司长的张汉兴在访谈时向我们介绍了改革前的复杂情况：

当时的行业会计制度是这么个情况，法规文件里明确的是财政部统一设计管理全国的会计制度，但是实际上除了国营工业企业和商业企业的会计制度是由财政部管之外，其他行业会计制度都是当时各行业主管部门进行管理，比如说金融企业行业制度就是由人民银行设计管理。会计司做过一个初步统计，行业会计制度竟然有56个，就这还是不完全的统计数字。更奇怪的是在财政部内部行业会计制度的管理也是各有其主，国营工商业是会计司制定管理、文教企业是文教财

务司管理、农业企业是农业财务司管理。这么多五花八门的行业会计制度，而且还隶属于不同的行业、不同的部门和地区，整顿起来有多不容易，可以想见。

"其间，一段时间是很痛苦的。有一次，我陪同莫启欧老先生去上海调研，发现国有企业的汇总报表中利润重叠。莫老为此晚上睡不着觉，早晨起来头上起了一个大包，说是憋出来的。"

刘玉廷司长回忆道：

我开玩笑说，如果会计制度不改革，包再大也不管用。看来，中国的会计改革必须动大手术！

参与当时会计改革、现任财政部会计司副司长应唯回忆说：

1988年10月，在财政部会计司成立了会计准则组，当时有五个老同志，两个年轻人，我们称它为"五老二小"（"五老"是杨纪琬、莫启欧、吕众文、蒋岗、裔葆生；"二小"是陈毓圭、李尊农）。开始着手研究国际会计准则、美国财务会计准则以及其他国家和地区的会计准则，并且开始研究建立我国会计准则体系架构。为此，我们聘请了德勤会计公司作为我们的咨询专家，为我们提供一些咨询并出具针对各国会计准则所作的研究报告，我们在对这些研究报告充分研究的基础上，进行了大量调查研究，在对制定会计准则的必要性以及我国会计准则内容、框架进行充分酝酿、讨论的基础上，于1990年制定了包括会计要素定义、会计核算原则、会计要素的确认与计量、财务报表的列报等内容的《企业会计准则（基本准则）（提纲）》，印发各地征求意见。

（三）整合行业财务与会计制度，颁布"两则"、"两制"

幸运的是小平同志南方谈话后，财政部党组和当时分管会计司的部领导张佑才副部长很快作出决策，要求借鉴中外合营企业会计制度等成功经验，加快建立适应投资主体多元化的全新会计制度。此时，会计准则颁布的条件已经成熟，为此，1992年11月30日，经国务院批准，财政部以部长令的形式发布了《企业会计准则》，鉴于当时会计制度与财务制度分割的管理状况，财政部在发布《企业会计准则》的同时，发布了《企业财务通则》。

根据《企业会计准则》的要求，结合各行业生产经营活动的不同特点及不同的管理要求，财政部此后分别制定了工业企业、交通运输、商品流通、金融、施工、农业企业等13个全国性、分行业的会计制度及相关财务制度，简称"两则"、"两制"。其中，行业的整合过程非常艰难。刘玉廷司长亲身经历了这场改革他回忆，当时他配合时任处长的冯淑萍研究、负责整合商品流通行业的会计制度，涉及商业、粮食、物资、外贸、供销社、新华书店等11个部门。对此，刘玉廷司长回忆说：

有一次，在新华书店开座谈会时，一位老会计师说，新华书店从新中国成立之后就一直有这个会计制度，一下子取消从感情上确实有些接受不了，但自己是共产党员，服从改革的统一要求。听了以后，有种令人想掉泪的感觉。

（四）"两则"、"两制"使会计成为各行业通用语言

"两则"、"两制"改革的最大功绩是结束了我国40多年来计划经济体制下所形成的以资金三段平衡为主体的会计核算模式，建立了企业资本金制度，改革了固定资产折旧和企业成本核算制度，统一采用了借贷记账法，引入了国际上通行的资产、负债、权益、收入、利润等要素，形成了以资产负债表、损益表为核心的财务报告体系，改变了若干年来国务院几十个部门一个部门一本制度、各自为政的状况。"两则"、"两制"的发布实施，为实现我国会计核算从计划经济模式向社会主义市场经济模式的转换，促进市场经济的发展特别是国有企业公司制改革和建立现代企业制度奠定了重要基础。应唯副司长对"两则"、"两制"的发布并实施的意义评价说：

这种会计核算模式的转变，能使财务报表使用者通过"会计"语言，传达、描述和反映市场经济环境下的交易事项，可以让懂会计的人或者愿意通过各种方式学习会计的人能够读懂财务报表的信息内涵，为财务报表使用者提供决策所需的信息。

（五）《股份有限公司会计制度》出台

20世纪90年代初期，为了配合当时国有企业股份制试点工作，制定一个适应于股份制试点企业的会计制度同样是非常重要的。应唯副司长回忆说：

当时，在冯淑萍的带领下，我们做了大量调研工作，针对股份制试点企业相对于计划经济时期企业会计核算的特殊性，起草了《股份制试点企业会计制度》，经过充分讨论，于1992年5月23日，财政部会同国家体改委联合发布了《股份制试点企业会计制度》，作为当时股份制试点工作相关法规的配套法规之一。其后，我国内地企业又陆续到香港上市，为了解决内地与香港会计准则的差异，冯淑萍又多次与香港联交所会谈，讨论内地企业到香港上市有关会计准则差异问题，参考当时的国际会计准则对相关交易的会计处理原则，于1992年11月，财政部又起草并发布了《关于股份制试点企业会计处理问题的补充规定》，针对香港上市企业的特殊情况适时发布相关的会计处理规定，解决了香港上市所遇到的会计障碍，也满足了香港上市企业的会计核算要求。

可以说，《股份制试点企业会计制度》的建立并发布，标志着我国的会计标

准向着国际化、建立共同会计语言的方向迈出实质性的步伐。

1998年，财政部对《股份制试点企业会计制度》进行了修订，形成《股份有限公司会计制度》，适应了我国企业改组上市以及在境内外发行A股、B股、H股公司信息披露的要求，对于促进国有企业改革、推行现代企业制度和法人治理结构的改善，建立和发展我国的资本市场发挥了积极作用。

（六）以《关联交易及披露》准则为标志制定具体会计准则

从1992年发布基本准则至1996年，中国没有发布任何具体会计准则。在财务制度与会计制度分割的管理体制下，由会计准则完全规范会计要素的确认和计量不符合中国当时的国情。因此，会计要素的确认和计量以及记录和报告仍然分别以财务制度和会计制度形式体现。应唯副司长向我们介绍了当时的情况：

1993年以后，我们在不断地研究各项具体会计准则，其中开了很多次国际研讨会，专门来研究各项具体会计准则，争取所制定的各项具体会计准则既符合国际惯例，又符合中国国情。到了1995年、1996年，各项具体准则已基本制定完成了，但是准则仍难以发布。因为从当时的财务会计管理体制上来看，并没有发生真正的改变，会计仍然依附于财务制度，受财务制度的制约。

1997年出现了一些上市公司利用会计造假的案例，有些是通过关联方交易进行的，为此，资本市场监管部门和财政部会计准则制定机构，大家都有一个共识，即为了维系资本市场的健康发展，会计信息要透明，透明度是衡量一个市场健康与否非常重要的标志。在这样一个前提下，财政部发布了第一个准则——《关联方关系及其交易的披露》。

时任财政部会计司司长冯淑萍回忆道：

20世纪90年代中期，我国的资本市场刚刚建立，资本市场运行还有许多不规范的地方。引起《关联方关系及其交易的披露》的事件就是琼民源。记得当时证券监管部门开始调查琼民源公司是否存在虚假财务报表的问题，在对琼民源公司的交易进行分析时，发现它的交易和利润都来自于企业集团内部的关联方交易。甚至其中有的交易事项一天内在3个子公司同时发生，一笔资金在企业内反复的周转，就形成巨额利润。最后得出结论，琼民源公司财务造假，出具虚假的财务报告，欺骗了投资者。琼民源事件后，财政部为应对资本市场关联方之间交易的问题，很快地就发布了第一个具体准则《关联方关系及其交易的披露》，有效地规范了上市公司关联方及其交易在财务的报表中的披露。

随着资本市场的建立，以及经济体制改革所带来的市场经济的进一步完善，国家对国有企业的财务制度管理逐渐弱化，会计标准制定的独立性开始显现。此后，财政部加快了具体会计准则起草工作，按照会计实务急需的先发布、并分布

实施的原则，1998 年和以后又陆续发布了 15 项具体会计准则。随着股份制企业的蓬勃发展，财政部于 1998 年制定发布了《股份有限公司会计制度》以及《企业会计准则——收入》等 7 项具体会计准则，为中国会计改革掀起了新一轮的浪潮。正如应唯副司长所说：

这些准则陆陆续续的发布，对于当初我们资本市场的信息透明起到了积极的作用，也做出了很大贡献。因为资本市场，要求会计规范、信息透明，而且这些具体准则的发布，确实为我们资本市场的健康发展起到了基础性的作用。由于当时会计准则还在不断的建设过程中，考虑到准则制定程序的时间以及市场需求，因此，在 1998 年制定并发布这些准则的同时，于 1998 年上半年发布了《股份有限公司会计制度》，作为上市公司应执行的会计制度和准则。

（七）《会计法》的修订突出强调了单位负责人的责任

针对我国从计划经济向市场经济转轨进程中会计工作出现的诸多问题，如违法干预、假账泛滥、信息失真，会计监督有所弱化、会计基础工作薄弱，“小金库”屡禁不止、会计人员执业环境差，有法不依、违法不究时有发生，等等，在客观上要求强化会计法律手段，依法整治会计秩序。

在 1993 年对会计法进行局部调整的基础上，1999 年，全国人大常委会对会计法进行了第二次修订。修订后的会计法突出了规范会计行为、保证会计信息质量的立法宗旨，强调了会计工作在社会主义市场经济中的地位和职能作用；突出强调了单位负责人对本单位会计工作和会计资料真实性、完整性的责任；加大了对违法会计行为的惩治力度。

财政部会计司刘玉廷司长向我们介绍道：

第二次修订的会计法，社会影响和效果超过以往，各地区和国务院各部门大都组织举办了宣传贯彻会计法培训班或研讨会，许多地区、部门、大型企业的党政一把手和领导班子成员积极参加，形成了强大的舆论导向，取得了非常好的社会效果。

（八）完善内部会计控制规范防范和规避财务风险

会计控制是内部控制制度的重要内容。许多企业，特别是国有大中型企业为了自身的生产与发展，也在努力寻求与探索加强企业内部经济核算与财务会计管理的新路子。邯郸钢铁总厂从 1991 年试行“模拟市场核算，实行成本否决”的管理法，将市场机制引入企业内部，通过成本指标的层层分解落实，以成本、费用指标作为奖金的否决条件，促进企业强化经济管理和经济核算，提高经济效

益，把市场压力和风险变成对内部各个环节和每个职工的压力和动力，全员参与市场竞争。

为了引导单位进一步加强内部控制，规范整个社会的会计秩序，1999年修订的《会计法》，第一次以法律的形式对建立健全内部控制提出原则要求。财政部随即连续制定发布了《内部会计控制规范——基本规范（试行）》和《内部会计控制规范——货币资金（试行）》等7项内部会计控制规范，要求单位加强内部会计及与会计相关的控制，形成完善的内部牵制和监督制约机制，以堵塞漏洞、消除隐患，保护财产安全，防止舞弊行为，促进经济活动健康发展。刘玉廷司长介绍说：

内部会计控制规范的制定发布，是我国重视并加强单位内部控制建设的重要创举。他还指出：内部会计控制规范是贯彻实施《会计法》的重要配套措施，是解决单位内部管理松弛、控制弱化问题的有效途径，是从源头上治理腐败的制度安排。

三、会计改革的持续深化阶段（2002～2008年）

进入21世纪以来，中国企业面临着新的机遇与挑战。2001年中国加入WTO，开始融入经济全球化大潮。中国与发达国家的国际贸易及资本流动的趋势不可阻挡，很多企业在中国香港地区、美国和欧盟市场上市。2003年，党的十六届三中全会作出完善社会主义市场经济体制的决定，要求深入实施“走出去”战略、推进产权制度改革、建立以公司制为主要形态的现代企业制度。经过改革开放以来的快速发展，我国已成为世界第四大经济体，逐步由资本输入型转向资本输出型国家。国际资本流动进一步加速，经济全球化浪潮势不可当，有效利用国际、国内两个市场、两种资源成为必须正视的现实。在这种形势下，中国会计改革与发展进入了适应市场化、国际化、信息化要求的新阶段。

（一）建立国家统一的会计核算体系

为了规范企业会计核算行为，提高我国企业的会计信息质量，党中央、国务院多次要求建立健全国家统一的会计制度，1999年修订的《会计法》规定，国家实行统一的会计制度。2000年12月，财政部发布《企业会计制度》，于2001年1月1日起实施；2001年11月，财政部发布《金融企业会计制度》，对金融企业会计制度进行了统一；2004年4月，财政部发布《小企业会计制度》。至此，涵盖一般企业、金融企业、大中型企业和小企业的国家统一的会计制度体系

基本建成，并付诸实施。

应唯副司长向我们讲述了当时的一些情况：

为了适应改革开放以及资本市场对信息需求的不断提升，同时，为了贯彻实施1999年10月30日修订的《会计法》所提出的国家实行统一的会计制度的要求，在2000年底，财政部制定了《企业会计制度》，并根据1998年发布的会计准则和《股份有限公司会计制度》在实施过程中遇到的问题，2001年初对相关具体会计准则进行了修订。《企业会计制度》的发布和对部分准则的修订，主要是为了使财政部的会计制度和会计准则的规定更加符合我国转型经济下特殊的资本市场对会计信息的要求，提供更可靠、更透明的会计信息。比如说，2001年修订的准则中对公允价值的应用作了一些限定，是因为当时资本市场上很多公司，利用债务重组、非货币性资产交换采用公允价值的计量来制造虚假利润。考虑到我国在当时特殊环境下企业所作的某些交易的特殊性，制定了一些符合中国国情的会计准则，以反映这些交易的实质；到2002年的时候，财政部已经发布了16个具体会计准则以及《企业会计制度》和《金融企业会计制度》，有了这些准则和制度，确实是对于我们的上市公司的财务报表透明度以及提升会计信息质量起到了积极的作用。在这期间，财政部一方面制定并发布以《企业会计制度》为标志的国家统一的企业会计核算制度；另一方面，加快会计准则的制定步伐。形成了中国特色的、统一的企业会计核算制度体系和企业会计准则体系并存的局面。

（二）会计准则体系的国际趋同

党的十六届三中全会提出完善社会主义市场经济体制和现代企业制度，实行产权制度改革。中国企业要增强竞争力，贯彻中央“走出去”战略，进入国际市场并购投资，必须进行规模化发展。这一切，会计上要求建立与国际趋同的会计准则体系。

时任财政部部长助理冯淑萍向我们介绍了会计准则国际协调的真正原因：

各国会计准则制定机构以及国际性会计组织均致力于会计标准的国际协调。为了适应会计国际化发展的需要，国际会计准则委员会已对组织机构进行了相应改组，重新调整了工作目标，并加快了国际财务报告准则的建设步伐。欧盟财长理事会提出2005年欧盟国家在上市公司范围内采用国际财务报告准则。澳大利亚已宣布采用国际财务报告准则。作为经济转型国家的俄罗斯也已向世界宣布2005年采用国际财务报告准则。这些国家在会计国际协调方面均取得了很大的进展，其目的就在于努力降低本国会计标准的制定成本，降低本国企业在国际市场上的筹资成本和交易成本，使本国企业在全球性的经济竞争和发展中处于优势。因此，会计国际协调是各国经济利益驱使的结果。

那时候，我们会计司专门派人到国际会计准则委员会工作。记得一位同志给我写来了一封信，对会计国际协调问题进行了较为透彻的分析。他在信中提到，根据他的所见所闻，近来会计准则发展的动向实际已远远超出了技术层面，更多的是出于经济利益的考虑，从而导致一些国家的政要和权力机构都参与到了会计准则的讨论之中。欧盟之所以急于采用国际财务报告准则，是因为欧盟有一个金融行动计划，即在2005年或者之后的一段时间里建立欧盟统一的金融市场。在这种情况下，会计准则之争已演化为资本之争、经济利益之争。在参与国标会计准则讨论的过程中，我原来感到会计的国际协调好像是一个技术层面的事情，实际上其背后都是经济利益之争。

2003年，财政部会计司在云南大理召开会计准则咨询专家全体会议，确定2004年为会计准则年，提出全面建设企业会计准则体系。从2005年开始，在总结会计改革经验的基础上，财政部领导果断决策，顺应我国市场经济发展和经济全球化的客观需求，借鉴国际财务报告准则，启动企业会计准则体系建设。2005年11月8日，国际会计准则理事会与中国会计准则委员会签署了《中国会计准则委员会秘书长——国际会计准则理事会主席联合声明》确认中国会计准则与国际财务报告准则实现实质性趋同，只在关联方关系及其交易披露、资产减值损失转回等极少数问题上存在差异。2006年2月15日在北京人民大会堂，我国正式发布了《企业会计准则——基本准则》和38项具体准则，随后陆续发布《企业会计准则——应用指南》和相关解释公告。财政部王军副部长在新会计准则出台后，接受《中国财经报》记者采访时谈道：

我国会计准则建设，始终与建立和完善社会主义市场经济体制相互联系、相互促进。20世纪90年代初，为适应建立市场经济体制的客观要求，我们制定了“两则”、“两制”，标志着我国会计由计划经济模式向市场经济模式转换，实现了我国会计与国际会计惯例的初步协调；随后，我们修改完善了会计制度，制定了16项具体会计准则。在这种情况下，为什么还要搞企业会计准则体系建设呢？从根本上讲，是因为经济全球化进入了一个新的发展时期，我国市场经济又进入了一个新的发展阶段。会计准则发展必须顺时应势，创新趋同。

一是适应经济发展进程的需要。一方面，会计准则体系必须适应经济市场化程度的要求。经过近30年的改革开放，我国经济的市场化程度已经大大提高。另一方面，经济全球化也对会计准则体系提出了更高的要求。近年来，尤其是我国加入WTO以来，我国经济无论是在广度还是深度上都快速地融入了世界经济体系，进出口贸易保持快速增长，国际贸易总量稳居世界第三位。迫切需要有一套公认、一致、科学的会计标准来规范企业会计行为，确保生成公开透明、高质量的会计信息，促进企业的国际经贸交流和投融资活动。

二是完善市场经济体制的需要。市场经济的建设，一要靠诚信，二要靠法

制，两者不可或缺，但都与会计密切相关。如果会计标准不统一、不协调，企业提供的会计信息也就不可靠、不可比，会计师事务所出具的审计报告也无法对企业会计信息质量提供合理保证。这必然会大大增加交易成本，影响市场规范运作和效率。

三是维护社会公众利益的需要。会计信息质量的高低，直接影响投资者对资本市场的信心，直接影响社会公众的切身利益。

四是加强政府对市场监管的需要。市场经济的发展需要政府不断调整、完善职能，一方面尽可能减少对市场的直接干预，另一方面又需要政府承担更多的公共责任，对市场行为和市场经济秩序进行恰当、必要的监管。建立高质量的企业会计准则体系，可以为政府监管部门和有关经济管理部门提供更加科学有效的评判准绳和衡量标准。

五是提高我国对外开放水平的需要。经济全球化趋势的深入发展和信息技术的日新月异，越来越凸显出会计作为国际通用的商业语言的重要性。为深入实施"请进来"和"走出去"战略，扩大互利合作、实现共同发展提供标准趋同、可比互通的统一信息平台，进一步优化我国投资环境，全面提高对外开放水平。

六是推进我国会计国际化的需要。我国经济在国际舞台中正扮演着越来越重要的角色，会计作为反映和监督经济活动、服务经济发展的重要基础，也应走上国际舞台，发挥其应有的作用。这是一项具有战略意义的系统工程，而会计准则的制定是其中一项重要的基础性工作。因此，我们有必要从促进与国际趋同的会计准则制定入手，一步一个脚印，脚踏实地，全面提升我国会计人员素质和会计发展水平，提高我国会计的国际话语权，推动我国会计的规范化和国际化。

（三）新会计准则实现平稳过渡

自 2007 年 1 月 1 日起，企业会计准则体系开始在上市公司施行，2008 年扩大了实施范围。实施效果受到了社会各界的广泛关注。财政部会计司刘玉廷司长向我们介绍说：

我们建立了上市公司财务报告分析系统，采用"逐日盯市、逐户分析"的工作方式，对上市公司执行新准则的情况进行持续跟踪和监控。2008 年，经过近 5 个月的艰苦努力，形成了 2 万多字的上市公司执行新会计准则情况的全面深度分析报告。这份报告以大量实例和数据，从不同角度论证了企业会计准则有效实施的事实，得到了国际会计准则理事会和欧盟的肯定。

这份报告表明，截至 2008 年 4 月 30 日，在沪深两市 1570 家上市公司中共有 1557 家上市公司披露了《新旧会计准则股东权益差异调节表》，这 1557 家上市公司按照新准则调整后的 2007 年年初股东权益合计 45625.49 亿元，2006 年 12 月 31

日按旧准则（指《企业会计制度》和《金融企业会计制度》）反映的股东权益合计41486.64亿元，2007年初股东权益比旧准则股东权益净增加了1002.67亿元（扣除少数股东权益后），增幅为2.42%。按照与国际趋同的新准则对上市公司2007年年初净资产确认计量的结果，比按旧准则高出了2.42个百分点。

（四）全面启动会计准则等效工作

关于等效工作的意义，刘玉廷司长认为：

实现会计准则等效，使中国会计准则与其他国家或地区的会计准则具有同等效力，并获得境外上市地监管机构认可和接纳，这对中国企业"走出去"参与国际竞争，促进企业做强做大和中国经济可持续发展具有重要的现实意义。中国会计准则与国际财务报告准则实现趋同后，即全面启动了与其他国家或地区会计准则等效的相关工作。

一是中国内地与香港地区的会计等效。2007年以来，内地与香港地区财务报告准则制定机构先后召开若干次会议，就内地和香港地区财务报告准则逐项进行比较，历经一年时间，最终确认了两地仅存在关联方认定和长期资产减值转回两项差异，这与中国会计准则和国际财务报告准则现存的差异是一致的。在此基础上，双方于2007年12月6日签订了两地会计准则等效联合声明，确认了内地企业会计准则与香港地区财务报告准则具有同等效力，为两地会计师事务所按各自会计审计准则开展审计的结果获得监管机构的接纳奠定了较为扎实的基础。

二是中国与欧盟的会计等效。中欧会计等效是中欧财金对话框架下的重要合作领域。欧盟是世界主要经济体之一，实现中欧会计等效至关重要。2008年11月14日，由欧盟成员国代表组成的欧盟证券委员会（ESC）就第三国会计准则等效问题进行投票，决定自2009年至2011年底前的过渡期内，欧盟将允许中国证券发行者在进入欧洲市场时使用中国会计准则，不需要根据欧盟境内市场采用的国际财务报告准则调整财务报表。2011年将对相关情况再做一次总结评估，即可确认永久性等效。

三是中国与美国的会计等效。美国作为世界上最发达的市场经济国家，近年来与中国的经济合作日益密切，双方建立了联合经济委员会和双边对话机制。美国证券交易委员会已于2007年宣布允许外国企业赴美上市可以按照国际财务报告准则编报财务报告，为中美会计准则等效创造了条件。刘玉廷司长向我们介绍这其中的历程：

截至目前，中美会计等效问题尚未确定时间表，但是，中美会计等效已纳入中美经济联合委员会对话的议题，2008年4月18日，会计司代表团访美，与美国财务会计准则委员会进行了深入讨论，签署了中美会计合作备忘录，就加强中

美两国会计交流与合作问题达成了三点共识：（1）两国会计准则制定机构应当加强交流，增进了解，在会计技术层面形成更多的共识，为两国经济交往提供便利；（2）双方同意采用多种形式，交流两国会计准则建设、实施及其国际趋同的经验，并加强相互访问；（3）双方同意建立交流信息和观点的工作机制。

（五）企业内控体系的重构

21 世纪初期，安然、世通、施乐等跨国公司的纷纷倒闭，震动业界。在国内，类似中航油新加坡公司因内部控制失效引发的巨额财产损失、破产倒闭等案例也有发生。结合国内、国际企业发展形势，为了更好地应对日益复杂的各种风险，推动会计控制向全面风险控制发展成为当务之急。

2006 年 7 月 15 日，根据国务院领导的有关指示精神，财政部、国资委、证监会、审计署、银监会、保监会等部门联合发起成立企业内部控制标准委员会，开始着手研究、制定一套具有统一性、公认性和科学性的企业内部控制规范，标志着我国企业内部控制建设进入了有组织、有规划、联合推进的新阶段。

经过一年多的技术攻坚和反复征求意见，2008 年 6 月 28 日，财政部、证监会、审计署、银监会、保监会联合发布了《企业内部控制基本规范》。这标志着我国企业内部控制规范建设取得了重大突破和阶段性成果，是我国企业内部控制建设的一个重要里程碑。

以全面风险控制为着眼点和落脚点的内控体系跳出了会计框框，涵盖了企业发展战略、法人治理结构、组织架构设置、人力资源政策、健康安全环保等诸多内容，汲取和总结了不同企业的管理经验。以前有些企业想控制风险但不知道从何入手，这套体系可以帮助管理层结合本企业的实际情况强化公司治理和防范风险。内控不是把企业管死，而是要通过建立内控体系，帮助企业在高速发展过程中及时预测、控制风险，最大限度地避免或减少盲目扩张，归根结底是促进企业可持续发展。刘玉廷司长认为：

> 如果会计准则体系是帮助企业发展，那么内控体系则是让企业在高速发展中保持清醒的头脑，注重把风险控制在可承受的范围内。换句话讲，如果说英语是国际通用的公共语言，会计是国际通用的商业语言，那么内控则是国际通用的管理语言。

（六）实现会计信息化

随着现代企业制度的建立和内部管理的现代化，20 世纪 90 年代后，会计电算化逐步由单机应用转向局域网络应用、由财务会计业务向其他业务延伸，并与

企业管理信息系统不断渗透和融合。传统的会计软件已不能完全满足单位会计信息化的需要，逐步向与流程管理相结合的ERP（企业资源计划）方向发展。

在进入21世纪的信息化时代后，XBRL（可扩展商业报告语言）作为一种基于互联网、跨平台操作、专门应用于财务报告编制、披露和使用的计算机语言，在全球范围内迅速应用。这种语言能从根本上实现数据的集成与最大化利用，会计信息数据、资料共享将成为现实。

2008年11月12日，中国会计信息化委员会暨XBRL中国地区组织正式成立，这是深化会计改革、全面推进我国信息化建设的重大举措。兼任信息化委员会秘书长的刘玉廷司长表示：

从会计电算化发展到会计信息化是一次质的飞跃，也可以说是信息技术与会计准则、内部控制相关领域相结合的第二个春天的到来。

（七）会计领军人才培养工程

国以才治，业以才兴，培养造就一大批道德优良、素质过硬、视野开阔、能力卓越的高素质、复合型人才，是我国会计永葆生机活力和企业可持续发展的关键和长远之举。对于高层次会计人才培养刘玉廷司长说道：

经过改革开放30年努力，我国目前已建立了会计人员从业资格准入制度、专业技术资格考试制度、表彰奖励制度、继续教育制度和领军（后备）人才培养等制度，形成了学历教育与在职教育相结合，诚信教育与素质教育相结合，国家扶持、单位鼓励、个人参与的多层次、全方位会计人才培养体系，促进了会计队伍结构优化和综合素质的提高。

日趋激烈的国际竞争，要求包括会计在内的各行各业加快培养、锻造一支具有国际视野、战略思维和国际竞争力的领军人才队伍，并通过发挥其辐射、带动、引领、示范作用，推动会计行业整体素质的提升和竞争力的增强。2005年，财政部正式启动了会计领军人才培养工程。会计领军人才培训周期为6年，分为3个培训阶段。其中，1～3年为知识拓展阶段，以组织教学、跟踪管理为主；4～5年为能力提升阶段，以高层次论坛、大跨度交流为主；第6年为使用提高阶段，以工作实践、推荐使用为主。截至目前，经过笔试、面试等环节严格选拔、纳入培养体系的在训学员已有450人。科学培养、开放教学、学用结合的培训方式，促进了学员综合素质的快速提升，一批学员走上了更重要的领导岗位，会计领军人才培养已成为中国会计业内的一大品牌，吸引了越来越多人的广泛关注和踊跃报考，自觉接受国家对高端会计人才的选拔和培养，立志为国家经济建设作出更大贡献。

第二节　我国注册会计师行业的规范与发展（1978～2008年）

"天下未乱计先乱，天下欲治计乃治"。意思是说：会计审计乱，必然天下乱；欲治天下，必先治会计审计。这句名言指出了审计的重要作用。随着改革开放的深入，资本市场的发展，注册会计师行业越来越受到社会的尊敬与推崇。注册会计师资格证书也成了市场上广泛被认可的职业资格证书之一。注册会计师行业从无到有不断壮大，至今已发展到注册会计师执业会员8万余人，非执业会员7万余人，从业人员近30万人，会计师事务所7100多家。全行业业务收入每年保持20%以上的增长速度。2007年，注册会计师全行业收入达到276亿元，成为经济社会发展不可或缺的一支重要社会监督力量。

一、改革开放带来了注册会计师行业的春天（1978～1991年）

众所周知，英国的产业革命催生了世界第一个注册会计师。1918年的实业救国催生了中国第一个注册会计师。所有权与经营权相分离的现代企业制度，不仅是市场经济微观主体的识别符号，也是注册会计师得以生长的热土。

然而，新中国成立后，国家实行高度集中的计划经济，并于20个世纪50年代初期完成社会主义改造，注册会计师行业失去了生存的土壤，悄然退出了历史舞台。

改革开放犹如一缕春风吹开了人们禁锢的心灵，也吹响了注册会计师行业春天的号角。行业规制和企业制度逐步与国际惯例接轨使得注册会计师行业越来越受到全社会的重视和认同。

（一）恢复重建是对外开放的需要

1978年党的十一届三中全会作出实行改革开放的历史性决策。我国经济社会发展进入"对外开放，对内搞活"的新时期。改革开放初期，我国经济社会基础薄弱，百业待兴，急需引进外资，参与国内经济建设，三资企业因此纷纷涌现。然而，国内没有提供审计服务的机构，谁为三资企业提供验资、查账和清算等审计服务？

为了适应吸引外资的需要，1980年，国务院颁布了《中外合资经营企业所得税法实施细则》。合营企业向税务机关报送所得税申报表和会计决算报表时，应附送注册会计师查账报告。1980年12月，财政部发布了《关于成立会计顾问处的暂行规定》。这是我国注册会计师制度恢复重建的一个重要标志。对此财政部会计司司长刘玉廷回顾道：

改革开放初期引进外资，外商提出应由独立的第三方对中外合资企业的财务报告进行审计。当时国营企业的财务报告按照计划经济模式，由同级财政部门进行年度决算审查批复。外商认为，财政部门是合营企业中方的利益共同体（中方都是国营企业），由财政部门审批决算缺乏独立性。1979年，财政部会计制度司恢复后考虑解决这个问题。在大量调研的基础上，杨纪琬司长亲自执笔起草了成立会计顾问处的报告。

（二）选拔初期的注册会计师

重建注册会计师制度首先要解决执业人员的问题。由于注册会计师制度中断有近30年，没有这方面人才的积累，重新培养又需要一个过程。注册会计师协会秘书长陈毓圭在回顾这段历史时谈道：

为应急需，国家采取考核的方式，从已取得会计师、高级会计师职称的财务会计人员中通过考核选拔注册会计师。所选拔的人员主要是离退休的老财务会计人员。20世纪80年代中后期，年龄在60岁以上的注册会计师比例超过80%。考核制度不仅缺乏客观、科学的考核标准，而且也缺乏独立、客观、公正的实施程序。

（三）采用挂靠方式成立事务所

由于时代原因，对注册会计师所在的执业机构的性质认识不深。最初叫“会计顾问处”，有较强的职能部门的色彩。后改称“会计师事务所”，但仍明确要由其上级主管单位发起设立。会计师事务所仍是挂靠单位下属的一个附属机构。1981年1月1日“上海会计师事务所”成立，成为延续中断将近30年后的中国注册会计师事业的第一炷香。注册会计师协会会长刘仲藜在回忆这段历史时谈道：

这一时期，注册会计师行业处于恢复和摸索发展的阶段，会计师事务所是作为事业单位存在，还谈不上市场化，会计市场也不具有竞争性；执业的注册会计师主要是离退休的老财务会计工作者，现代会计审计知识比较缺乏；审计技术基本上是用会计的方法审核会计，没有一套专门的审计标准，对国际准则也缺乏了

解；当时的国际“六大”（指六家最大的国际会计公司）以办事处形式进入中国。

（四）出台第一部行政法规

由于当时的历史条件，注册会计师行业的地位、性质不明确，社会认知度很低，行业发展极为缓慢。为加快重建的步伐，1986年6月，国务院常务会议审议《中华人民共和国注册会计师条例》。就在这次会议上，时任国务委员的张劲夫说：

抗日战争时，海外华侨为八路军捐款，但因账务纠纷未能把款汇出，后聘请注册会计师审计，很快解决了纠纷。

在这一背景下，新中国第一部注册会计师行政法规的诞生了。

（五）成立中国注册会计师协会

随着事务所数量增加，业务范围的拓展，如何对注册会计师和事务所实施必要的管理和监督，有效组织开展职业道德、专业技能教育，加强行业管理，保证注册会计师独立、客观、公正执业，成为进一步推进行业恢复重建面临的重大问题。注册会计师协会会长刘仲藜在回忆这段历史时谈道：

1987年7月，财政部党组专门研究成立中国注册会计师协会的问题，并向时任国务院副总理的姚依林同志进行汇报，得到姚副总理的同意。经过一年多的精心筹备，中国注册会计师协会成立大会于1988年11月15日至18日举行，时任国务委员、财政部部长王丙乾同志出席大会开幕式并发表重要讲话。财政部几位领导也都出席了开幕式，全国人大财经委副主任李明同志还专程到会祝贺。大会闭幕式上，我就大家关心的地方协会的成立、财政部门对协会的管理以及加强会计工作领导等问题，讲了几点意见。

二、资本市场催动着注册会计师行业的茁壮成长（1991～1998年）

（一）成立证券交易所

1990年11月和1991年7月，上海证券交易所和深圳证券交易所相继成立，标志着我国证券交易市场的初步建立。这对注册会计师行业的规范发展和执业人员的专业素质，提出了更为迫切的要求。

（二）科学选拔人才

为适应这一形势发展，加快改变行业队伍状况，科学选拔行业人才，1991年12月，首次举办注册会计师全国统一考试。考试制度的建立，使得什么是注册会计师，如何成为注册会计师，有了明确的衡量标准和科学途径，有力规范了行业人才的选拔和培养工作，为注册会计师专业化、规范化发展奠定了坚实的人才基础。

（三）建立国家会计学院

新加坡李光耀在访问中国时，跟中国的领导人谈到“三个三十万”，时任总书记江泽民指示时任国务委员兼财政部部长王丙乾就如何组织这个“三个三十万”提出一个具体意见。其中，建立国家会计学院就是落实江泽民总书记关于培养三十万注册会计师重要指示的举措。

1994年3月，时任副总理的朱镕基主持召开会议，专题研究注册会计师培训工作，朱副总理在会上指出：

我国宏观经济调控和企业改革，都需要大量注册会计师。这是为社会主义市场经济奠基，是极为重要的一件事情。因此，培训注册会计师问题要很好地研究，要建立几个注册会计师培训中心，要调动全国各方面的力量来办。

这次会议确定，注册会计师的培训工作要统一领导、统一规划、统一组织，按照与国际惯例接轨的要求，高标准，严要求，保证培训工作的质量；要选拔一批大学本科毕业生进行注册会计师的基础培训，同时由国家财政资助，选择部分大专院校试办注册会计师专业；要建立三个大规模的注册会计师培训中心。注册会计师协会会长刘仲藜回顾这段历史时谈道：

以这次会议为标志，正式启动了注册会计师培训中心的建设工作，并在筹建过程中，积极借鉴国际经验。1994年秋，我到美国华盛顿出席世界银行年会，会议结束后，我专程到位于芝加哥的安达信国际会计公司培训中心进行考察，包括教学楼、教学设施、图书馆、学员公寓、学员餐厅、校园环境，等等。当时给我印象最深的有两点：一是在报到大厅，你能够看到刚刚来报到的，也能看到结束培训正在办理退房手续的，每天都是这样出出进进，不同的对象，不同的培训内容，不同的培训时间，这种个性化、系统化、流程化的培训，与我们传统的在职教育和岗位培训完全不同；二是案例教学在后续教育中占有很大的比重，常常能够看到一个教室内没有授课老师，七、八个学员组成一个小组，对某个具体案例进行深入剖析，问题出在哪里，如何防止出现类似错误，如何防范执业风险，在专业技术和法律规范

上如何处理，等等，相互交流切磋，达成共识，针对性强，效果也非常好。回国后，我们向国务院提交了一个专题报告，对培训中心的建设提出相关具体建议。

1998 年 7 月，国务院对正在筹建的中国注册会计师北京培训中心正式批准，机构名称为“国家会计学院”，为国务院事业单位，由财政部代管，教学依托清华大学。2001 年后，上海、北京、厦门三所国家会计学院相继建成。时任总理的朱镕基同志还专门为国家会计学院题写了“诚信为本，操守为重，坚持准则，不做假账”的校训。现在，世界上几乎所有国家的会计师组织都知道中国总理的这四句名言。

（四）建立执业标准体系

1991 年至 1993 年，中国注册会计师协会先后发布检查验证会计报表规则等 7 个执业规则，统一执业标准，规范注册会计师执业行为。在此基础上，1994 年，财政部批准成立中国注册会计师独立审计准则组，参照国际惯例，着手研究制定中国独立审计准则，并先后制定实施了 6 批共计 48 个准则项目，基本形成了包括独立审计基本准则、职业道德基本准则、质量控制基本准则、后续教育基本准则，以及具体准则在内的注册会计师独立审计准则框架体系，为规范注册会计师执行审计业务，提高执业质量和队伍素质，维护社会公众利益发挥了重要的作用。

（五）颁布《注册会计师法》

1992 年，党的十四大提出建立社会主义市场经济体制的改革目标。随后，国家启动了社会主义市场经济体制的一系列立法工作，《注册会计师法》作为其中的子法律体系，加速了立法进程和实施进程。注册会计师协会会长刘仲藜回忆这段历史时谈道：

国务院领导对注册会计师行业的立法工作十分重视，多次召开会议进行研究。1992 年 6 月，李鹏总理主持召开第 192 次总理办公会议，专题研究注册会计师行业的发展问题。这次会议上，解决了政府审计监督和注册会计师审计监督的关系问题，指出政府审计要有威慑力量，审查重大案件，是高层次的。一般社会的，由会计师事务所去办。李鹏总理还明确提出，注册会计师要立法。1993 年 7 月，朱镕基副总理在全国财政工作会议上，再次强调了注册会计师的立法问题，指出，我们一定要立法，把会计师事务所变成一个光荣的行业，非常有权威的行业，要他们严格依法办所，弄虚作假的要停业、撤销，甚至判刑。

根据国务院领导的指示精神，经过几个月的紧张起草，1993 年 6 月形成注册

会计师法草案。1993年8月，第八届全国人大常委会第三次会议对注册会计师法草案进行了审议，我受国务院委托向会议作了草案的说明。1993年10月31日，第八届全国人大常委会第四次会议审议通过了《注册会计师法》，自1994年1月1日起实施。注册会计师行业的发展至此步入了法制化的规范轨道。

在制定《注册会计师法》的过程中，几个重大问题的处理至今仍给我留下非常深刻的印象。

一是关于事务所的组织形式和发起设立的主体问题。恢复初期的会计师事务所被定位为事业单位，而且都有一个挂靠单位，实际上成为行政部门的附属，与中介机构所应具有的独立地位不符，也往往造成执业责任的归责不清。为此，各方面都建议要把会计师事务所定位为市场化的、独立程度较高的机构，但对发起设立的主体，有不同的意见。综合各方意见，注册会计师法草案提出，会计师事务所“可以由法人或者其他组织发起设立，也可以由注册会计师合伙发起设立”。对这一问题，全国人大法工委多次组织召开国内、国际会计公司及相关专业人士的座谈会，听取意见，经过认真研究认为，由法人或者其他组织发起设立，必然带来新的变相“挂靠”甚至外部营利性单位的控制，更不易保持独立性，因而删除了“可以由法人或者其他组织发起设立”的条款，并将合伙制列为第一种组织形式，有限责任制列为第二种组织形式。这一改动非常重要，既明确了注册会计师是事务所发起设立的主体，同时又体现了对设立合伙制事务所的导向作用。

二是关于行业的法律责任问题。最早实施的《注册会计师条例》对注册会计师的法律责任规定较少，并基于事务所事业单位的性质，主要以行政处罚为主。在制定《注册会计师法》的过程中，先后曝出了琼民源案件和长城公司10亿元非法集资案，这两个案件涉及的注册会计师均没有认真履行审计职责。案件的曝出，从反面强化了对注册会计师审计作用的认识，立法机构和社会各界进一步意识到严格注册会计师法律责任的重要性。为此，在《注册会计师法》中，强化了注册会计师法律责任的条款，落实了国务院领导的指示要求。

三是关于财政部门对协会管理以及协会的职能问题。由于注册会计师协会成立较晚，因此《注册会计师条例》没有涉及财政部门对协会的管理以及协会的职能问题。对这一问题，在起草《注册会计师法》时，财政部主要借鉴了国际上授权行业协会自我管理的通行做法，明确财政部门对注册会计师、会计师事务所和注册会计师协会进行监督、指导，而将对注册会计师、会计师事务所的管理职能赋予了协会。在与全国人大法工委沟通时，有关负责同志表示，这个方向是对的，但也很超前，考虑到现时的行政管理体制，在《注册会计师法》中有些职能还是写到财政部门为好，今后可以通过内部的“三定”方案，由财政部授权协会行使就可以了。为此，在发布的《注册会计师法》中，有关职能分别授予财政部门和协会，在实际工作中，财政部还是通过内部“三定”方案将相关职能授权给

协会办理。

三、脱钩改制焕发出注册会计师行业新的生机（1998~2004年）

（一）挂靠弊端凸显

我国注册会计师行业恢复重建初期，会计师事务所实行挂靠体制。随着事业的发展，几乎所有的政府部门下面都办有会计师事务所。这些挂靠单位为扶持、支持早期会计师事务所的发展做出了积极贡献。但挂靠体制也使得会计师事务所变成了“官办”机构，并带来诸多弊端。注册会计师协会秘书长陈毓圭在回顾这段历史时谈道：

会计师事务所往往能凭借挂靠部门的行政权力争揽业务，从而造成市场竞争能力低下，不正当竞争行为严重。因为有了挂靠单位这个“保护伞”，事务所的法律责任不可能落实，其执业的风险意识因而比较淡薄。挂靠单位也往往把事务所作为安置人员的场所或“小金库”的来源，同时对事务所工作人员按照机关人员对待和管理，收入待遇较低，事务所开拓业务的积极性受到很大压制。

（二）琼民源审计失败案爆发

1997年5月13日，上证指数冲至1510点，中国进入“全民炒股时代”，而琼民源是当时资本市场上的明星。

1997年春节期间，琼民源利好消息漫天飞。其财务报表显示，利润同比增长1290多倍。

1997年2月28日，管理层一纸“暂停交易”的公告开始了琼民源长达两年的停牌和重组。

在此期间，10万股民深套琼民源，引起社会和政府相关部门高度重视。经查实，琼民源虚构利润5.4亿元、虚增资本公积6.57亿元。这一切严重失实的数据背后是琼民源的控股股东民源海南公司与深圳有色金属财务公司联手，在二级市场呼风唤雨牟取暴利。

“琼民源”年报进行审计的海南中华会计师事务所和出具资产评估报告的海南大正会计师事务所在此案中负有不可推卸的责任。因为面对“琼民源”1996年年报中利润和资本公积如此大幅度的增加，具有审计专业知识的注册会计师自然应该引起足够的注意，保持应有的职业谨慎。但事实是，注册会计师不但没有这样做，相反，在众多投资者对资本公积、盈余公积、未分配利润等项目提出疑

问的情况下，海南中华会计师事务所还站出来为“琼民源”公司辩护，声称“报表的真实性不容置疑”。可见，“琼民源”案会造成如此严重后果，很大程度与注册会计师的失职及社会各界监督力量薄弱有关。刘峰2000年在文章中曾指出：

政府部门对会计师事务所脱钩改制的时机选择与我国证券审计市场爆发的危机有关。更直接地说，事务所的脱钩改制与琼民源案件的爆发有着密切的联系。

（三）脱钩改制“三部曲”

为消除事务所挂靠体制的弊端，1998年至1999年底，在财政部领导下，注册会计师行业全面开展并完成了会计师事务所脱钩改制工作，会计师事务所实现了与挂靠单位在“人事、财务、业务、名称”四个方面的彻底脱钩，改制成为以注册会计师为主体发起设立的自我约束、自我发展、自主经营、自担风险的真正意义上的市场中介组织。事务所脱钩改制，彻底改变了行业的责权利关系，为注册会计师实现独立、客观、公正执业奠定了体制基础，极大地释放和激发了事务所活力。

时任财政部副部长的张佑才在全国会计师（审计）事务所脱钩改制工作会议上谈道：

正在进行的全国会计师事务所体制改革，既是一项关系到行业长远发展的十分重要的基础设施建设，又是一项十分严肃的政治任务。事务所脱钩改制工作的根本目的是还中介机构应有的独立、客观、公正的面目，同时也把政府从纷繁的微观事务中解脱出来，还政府宏观管理者的面目。

关于会计师事务所体制改革工作，注册会计师协会会长刘仲藜在访谈时回忆当时的情形：

主要是通过三个步骤完成的。第一步，是1992年国务院196次总理办公会议提出，要对事务所人事编制、收费价格、工资福利、业务承接、财务管理实行“五放开”，为事务所走向市场进行了“松绑”，注入了活力。

第二步，是1993年颁布《注册会计师法》，明确会计师事务所的组织形式为合伙制和有限责任制，从而改变了原来事业单位的性质定位，为事务所实现脱钩改制解决了法律障碍。

第三步，是根据1997年11月中共中央、国务院《关于深化金融改革，整顿金融秩序，防范金融风险的通知》中关于会计师事务所等机构应改为独立的社会中介服务机构的要求，1998年初财政部发文决定执行证券、期货相关业务的会计师事务所要在1998年底前与挂靠单位脱钩，并以此为带动，到1999年底推进完成了全国会计师事务所的脱钩改制。脱钩改制过程中，由于合并或撤销，事务

所总数由6045家减少到4805家。

（四）改革在曲折中前进

在推进事务所脱钩改制的过程中，也有不同的认识和意见，主要集中在两点：第一，是否允许会计师事务所采取各种组织形式；第二，是否允许国家、单位或法人出资发起设立会计师事务所。注册会计师协会会长刘仲藜回忆这段历史时谈道：

基于上述问题，朱镕基总理、李岚清副总理特别批示国务院体改办进行专门研究，此时我正任国务院体改办主任。根据国务院领导的批示，体改办有关司局对会计师事务所体制改革和发展的有关问题展开了调研，形成研究意见：

第一，会计师事务所是通过注册会计师个人的专业知识和智力劳动发挥社会鉴证和服务功能的社会中介机构，不同于一般的投资盈利行业，不能简单地采用各种企业组织形式。

第二，根据注册会计师行业的特点和我国的实际情况，事务所不宜由单位或法人出资发起设立。主要理由是，由注册会计师出资发起设立事务所，把执业风险由挂靠单位承担改为由注册会计师和事务所承担，使之真正成为经济和法律责任主体，这是行业的客观要求和内在规律。如果允许单位或法人出资设立国办所或国家控股、参股所，即使与行政机关“脱钩”，实际上还会转移给行政机关所属的事业单位或法人对事务所出资，通过出资人的身份和纽带，不可避免地会对事务所的人、财、物产生影响，难以克服原事务所体制中存在的主要弊端。

1998年12月，国务院体改办向国务院领导提交了研究报告。朱镕基总理肯定了体改办的意见，并指出事务所体制改革是一项十分重要的基础设施建设，要求主管部门对事务所体制改革政策作出新的补充规定。

（五）事务所业务范围进一步扩大

1998年财政部为了进一步提高国有企业年度会计报表质量，充分发挥社会中介机构在企业财务会计监督中的作用，根据《国务院关于整顿会计工作秩序进一步提高会计工作质量的通知》，制定了《国有企业年度会计报表注册会计师审计暂行办法》和《国有企业年度会计报表注册会计师审计暂行办法》。

1999年财政部为了开展对社会审计机构审计中央国有企业年度会计报表质量的抽审，发布了《关于对社会审计机构审计中央国有企业年度会计报表质量进行抽审的实施意见》。

注册会计师对国有企业会计报表进行审计，财政部门对经审计的会计报表进

行抽查。国有企业报表交由事务所审计，为注册会计师行业的发展提供了更大的需求空间。

（六）脱钩改制的成效

绝大多数事务所脱钩改制后，焕发了朝气，表现出了强大的发展活力和后劲，产生了积极的社会效应：事务所和注册会计师的风险和责任意识有明显提高，事务所自律管理和激励机制日渐形成，业务领域快速拓展。特别需要指出的是，脱钩改制的完成，变革了我国事务所的“官办”形象，增强了国内外投资者对我国事务所的信赖度。亚太会计师联合会等国际机构、国际会计公司和外国会计师职业组织，对此给予了高度评价，认为这是中国向世界发出的进一步扩大对外开放的重要信号。

（七）改革的进一步推进和完善

改制完成以后，会计师事务所出现了两种情况：一方面，注册会计师创业意识和创造财富的意识被极大地激发出来；另一方面，如何分配这些财富成为事务所的难题。这两个问题使得部分事务所迷失了方向，也使得事务所内部出现了诸多的矛盾。

注册会计师协会秘书长陈毓圭在回顾改革的进程时谈道：

为了正确引导事务所的管理行为，指导其健康发展，中国注册会计师协会发布了《会计师事务所内部治理指南》。随后，又对事务所做大做强后的内部治理问题，以及国际化发展的事务所的内部治理问题给予指导。除了在内部治理方面，中国注册会计师协会还在合伙文化上对事务所给予了指导，为事务所的健康发展发挥了重要的作用。

（八）注册会计师的诚信建设

从国内银广夏的造假而导致中天勤会计师事务所的出局，从美国安然公司的破产到安达信会计师事务所的倒闭，人们越来越清楚地认识到诚信对于注册会计师行业的重要性。我国国务院前总理朱镕基曾在第十六届世界会计师大会上谈道：

中国特别重视会计职业道德建设，加强会计业监督管理，要求所有会计人员必须做到“诚信为本，操守为重，坚持准则，不做假账”，恪守独立、客观、公正的原则，不屈从和迎合任何压力与不合理要求，不以职务之便谋取一己私利，

不提供虚假会计信息。最近几年，中国建立了三个国家会计学院，一个在北京，一个在上海，这两个都已建成。还有一个在福建的厦门，正在建设。我亲自为这三个国家会计学院制定了校训。我很少题词，因为我的字写得不好，但是我为三个国家会计学院亲自写下四个大字“不做假账”。

中国注册会计师协会“自立门户”后首任秘书长丁平准也曾说道：

近乎所有发展市场经济的国家都在受到诚信问题的侵扰。例如，中国媒体和注会业人士“感受”比较明显的是国内和美国的案例，实际上英、法、德等诸多国家都出现了同类事件，目前几乎没有一个市场经济国家的政府不重视诚信建设的，例如，在美国、韩国，会计行业的诚信问题都是总统亲自过问。丁平准则叹道：诚信是一条永远也走不完的路途。

四、经济全球化加速了注册会计师行业国际进军的步伐（2005 年以来）

（一）报表的国际认可度亟待提高

进入 21 世纪以来，我国经济持续快速发展。企业加快实施“走出去”战略，积极参与国际合作竞争，在全球范围内配置资源和拓展市场。中国经济全球化发展趋势日益凸显。跨国公司并购国内企业时，看不懂中国的财务报表，不承认中国本地会计师事务所审计的财务报表数据。很多在海外上市的公司需要在年底做几套报表，以满足 A 股、H 股和 N 股等不同监管规定的需要。

建设形成内外联动、互利共赢、安全高效的开放型经济体系，离不开国际可比的财务信息和国际化会计服务，这对注册会计师行业的国际化发展提出新的要求。

（二）准则逐步与国际趋同

党的十七大报告关于拓展对外开放广度和深度，提高开放型经济水平的要求，为注册会计师行业的对外交流合作提供了新的发展机遇。

当前中国企业正在深入实施“走出去”战略，需要实现会计审计准则的国际趋同等效、培养一批国际化的注册会计师领军人才、培育一批具有国际竞争力的会计师事务所，最终消除中国企业进入国际资本市场的技术障碍和服务瓶颈，为中国企业参与国际竞争提供更加有力的专业支持和服务保障。注册会计师协会秘书长陈毓圭谈道：

为了适应国际化发展的战略，近年来中国注册会计师协会提出并实施了行业人才培养战略、准则国际趋同战略和事务所做大做强战略，并取得重大的阶段性成果。其中，我国审计准则体系于2006年实现了国际趋同，得到了国际社会的高度评价，称之为新兴市场和转型国家的典范。在此基础上，内地与香港地区签署了审计准则等效声明，与欧盟审计准则的等效也在积极推进。不断巩固和深化国际趋同战略的成果，加强与相关国家、组织和机构的沟通，实现中国会计审计准则等效认同，为中国企业和注册会计师国际化发展创造条件。

（三）事务所加快国际化步伐

以事务所走出去为标志，大力推进事务所做大做强战略。为了满足国内大型、特大型企业集团服务需求，以及行业应对日益激烈的国际竞争的需要，2007年6月，中国注册会计师协会发布和实施《关于推动事务所做大做强的意见》、《事务所内部治理指南》，全面启动了事务所做大做强战略，大力发展培育能够为大型企业和企业集团提供综合服务的事务所，以及能够服务于中国企业走出去战略，提供跨国经营综合服务的国际化事务所。

2007年12月，国务院九部委联合发布《关于支持会计师事务所扩大服务出口的若干意见》，支持有条件的事务所积极走出去，建立国际化服务网络，树立国际化品牌，服务中国企业“走出去”战略。在行业做大做强战略的指导下，国内大型事务所展开了强强联合和走向国际的步伐，在设立境外执业机构、开拓境外业务方面取得初步成果。

积极探索事务所走向国际的方式和途径，在继续鼓励中国会计师事务所加入国际网络、成为国际成员所的同时，支持和鼓励中国事务所在境外建立分支机构、设立境外代表处、发展国际成员所和联系所等，在此基础上建立起由中国事务所发起的国际网络。

（四）国际化人才工作得到有效落实

推动行业国际化发展的关键在提高中国注册会计师执业的国际化水平。2005年，中国注册会计师协会制定实施我国市场中介组织第一个系统化的行业人才战略——《关于加强行业人才培养工作的指导意见》，并在此基础上发布实施《中国注册会计师胜任能力指南》，对行业人才的教育、选拔和培养工作做出全面规划和指导。注册会计师协会秘书长陈毓圭在访谈时说：

中国注册会计师协会以国际化人才培养为重点，大力实施行业领军人才培养工程，先后从行业公开选拔四批领军人才后备队伍进行跟踪培养，并选送优秀学

员到境外学习和实践，着力培养能够熟悉国际商务规则、适应国际审计环境的国际化专业人才和事务所管理人才；加强人才培养的国际合作，与境外职业组织做出考试科目互免安排，支持和资助中国注册会计师取得境外认可的职业资格；在香港地区设立考区的同时，在布鲁塞尔设立了中国注册会计师考试欧洲考区，吸引国际化人才加入中国注册会计师队伍；开展注册会计师专业院校选派优秀学生到境外实习、师资培训、教学质量评估，建立起科学的行业后备人才培养机制，不断提高院校教学质量，培养国际化后备人才。

第三节　我国企业财务制度改革的历程与成效（1992～2008年）

企业财务制度是我们国家财政法规的有机组成部分，自1992年改革以来，企业财务制度改革对促进国有企业发展做出了重要的贡献。然而，这套制度出台的前前后后尚有许多鲜为人知的故事，让我们跟随亲历者的回忆，慢慢地追忆和品味那段不平常的经历吧。

一、企业财务制度的改革（1992年）

（一）企业财务制度改革的历史背景

我们为什么要制定“企业财务制度”呢？仁者见仁，智者见智，要认清事情的来龙去脉需要探究第一手资料，那么听听亲历者的声音。他们会给我们讲述更多的故事。

1. 邓小平同志的南方谈话

邓小平同志南方谈话以后，改革的春风吹遍大江南北，建立社会主义市场经济体制成为当时的主旋律。企业是市场经济的细胞，计划经济体制下建立的企业财务制度成为发展市场经济的严重束缚。正是这股东风把企业财务制度改革推向了时代的前沿。时至今日，时任财政部工交司制度处处长的刘祝余对这段历史仍然记忆犹新：

企业财务制度改革，还有一个很重要的背景，那就是邓小平南方谈话。邓小平南方谈话以后，各部门都在研究适应这个市场经济体制建立和发展的重要举

措。现在看来，如果没有南方谈话，也许企业财务制度改革在1992年不一定推得出来，之所以能够在1992年之后很快地推出来，应该说要感谢邓小平同志的南方谈话。

2. 党的十四大的会议精神

如果说邓小平同志的南方谈话拨开了改革的迷雾。那么党的十四大则为我们指明了方向，将改革开放推向了高潮。党的十四大的报告如同一份宣言书，它标志着中国人民开始了一场新的革命，经济体制改革的大幕已经拉开：

建立社会主义市场经济体制，要认真抓好几个相互联系的重要环节。一是转换国有企业特别是大中型企业的经营机制，把企业推向市场，增强它们的活力，提高它们的素质。二是加快市场体系的培育。三是深化分配制度和社会保障制度的改革。四是加快政府职能的转变……

党的十四大已经为我们指出了一个方向：国企改革势在必行。

3. 国企改革面临的问题

“财政决定财务，财务决定会计”这是计划经济下企业财务管理体系的大格局。要建立适应市场经济要求的“产权清晰、权责明确、政企分开、管理科学”的现代企业制度。企业财务制度是其重要组成部分，而要建立现代企业财务制度又离不开国有企业改革的大环境。对此，时任财政部工交司制度处处长的刘祝余继续给我们讲道：

改革开放初期，企业改革的序幕刚刚拉开。国企改革，刚开始应该说是一种探索。由于我国一直实行高度集中的管理体制，一些改革最初是从放权让利开始的，更多的还是分配制度的改革，比如企业基金、利润留成、第一步利改税（1983年）、第二步利改税（1984年）等。企业基金开始有一定的作用，然而一段时间之后就不行了；利润留成实行了一段时间，作用也有限；以后利改税第一步和第二步。到1985年、1986年的时候，当时的国家经贸委，在对农村的改革进行总结以后，提出国企改革引入承包制，企业依法进行承包，国务院又颁发了承包经营责任制暂行条例。

不可否认，当时的国有企业改革取得了巨大的成绩，极大地促进了生产力的发展。在访谈中，时任国家经贸委企业司副司长蒋黔贵曾经向我们提到过：

承包制对城市的改革、企业的发展、国家经济的发展都有非常大的促进作用。实行承包制以后，企业有自主权和自主钱了，积极性明显提高。另外，承包制对于职工的积极性来说也是一个极大的调动。因为承包制实行之后，干好了可以得到福利和奖金，在企业分成的那一块可以拿出一部分作为福利奖金，职工的收入水平也就逐渐增加了。

但是随着改革的深入，很多改革的弊端逐步显露。在访谈时，时任财政部工交司制度处处长的刘祝余继续给我们讲道：

承包制实行几年以后，问题越来越严重，问题严重在哪儿呢？最主要的是企业积极性问题虽然解决了，但是没有建立起企业制度，也没有约束的措施。承包、租赁、资产经营责任制，当时搞的形式很多，经营者个人是得到好处了，个人积极性调动起来了，但是给国家遗留下来一大摊的问题。比如说，为了完成任务，为了自己得到奖金，能得到奖励，甚至自己能提升，经营者少计提折旧，少计成本，很普遍的现象是把一些好的国企都搞成虚盈实亏；还有的就是拼设备，不搞技术研发，搞短期行为，留下了很多隐患。

4. 国企改革问题的反思

对于国企改革中的弊端，那场改革的参与者及时地察觉了这个问题。他们陷入了深深的反思之中。为什么会出现这些问题呢？怎样才能克服这些问题呢？反思之后，他们也有了自己的想法，还是让我们继续聆听时任财政部工交司制度处处长的刘祝余的回忆：

到 1991 年、1992 年的时候，我们一直在比较。那个时候我们从政策层面上做了许多分析思考。最根本的问题就是如何完善企业制度。因为企业自身最基本的制度建设大量缺失。我觉得这是企业财务制度改革的一个很重要的动因。当时还有国家发改委，那个时候洪虎在发改委做副主任。洪虎很有改革精神，他侧重研究企业改制，当时我们与发改委形成了一个共识：真正的企业改革，光是简单的放权让利是不够的，应该从企业基本制度建设做起。基本制度的建立当然包括很多因素，其中非常重要的就是财务、会计制度，这可以说是最基础的，而且对整个企业制度影响也是最根本的。

5. 反思之后的行动

反思之后，改革先行者们并没有停滞不前，而是奋起前行，越走越远……

访谈中，时任财政部工交司制度处处长的刘祝余给我们讲述了当时思路：

当时在企业财务制度改革上我们形成了几个最基本的考虑。

第一个层面是从企业改革、企业发展来讲，要立足于建立企业的基本制度。这一点非常重要，既是动因，也是一个原则。

第二个层面就是从财务制度今后的发展趋势去考虑。从财务制度的建设上，需要反思，这种反思涉及财政管理体制。我国企业财务制度体系是从苏联引进来的，也就是高度集中的财务制度体系。在 1992 年、1993 年之前，实际上我们的财务制度职能非常宽泛，职权非常大，在国家整个政策体系里面，管理体制里面占有极其重要的地位。强大在哪儿呢？

第一个职能是体现了政府管理的职能。财政对企业的管理，就是通过财务管理，其他没有什么手段，因为那时候没有税收，始终通过管理企业财务来体现政府管理职能。

第二个职能就是出资者管理职能。建立企业的基本制度，社会管理者、出资者、投资者的角色要搞清楚。那个时候国资局已经成立了，国资局当时的定位就是摸清家底，保护国有资产不受侵犯，并没有履行出资者的职责。从出资者的角度怎么管，也都是通过财政制度来进行规范的。

第三个职能是企业内部的管理职能。那时企业内部的管理，国家控制非常严格。在资金管理方面，那个时候是专款专用，很形象的说法就是打酱油的钱不能用来买醋。即使盖个厕所都要报批的，盖个自行车棚，都要打电话请示我们，我们研究以后，这个钱怎么列，按照什么标准列，企业一点自主权都没有。

所以说第一个层面，从企业现代制度建设上，我们的财务制度必须改。第二个层面就我们财务制度本身建设来讲，我们觉得也要改。

此时此刻，大概每一位读者都能够感受到当时的紧张气氛，在那个特定的时代，改革的大幕已经开始拉开。

（二）企业财务制度改革的行动

改革的号角已经吹响，企业财务制度改革，正如同紧绷在弦的箭，不得不发。

1. 初期统筹阶段

当时两个大的方面，第一个是企业制度体系的建设，第二个是财务制度体系的建设。这两个应该说是我们当时在推出改革前重点思考的问题，千万不能过急，要根据中国的国情。当时工交司成立了一个小组，小组由时任司长金莲淑担任，下面还有一个小组是制度改革小组，这个小组由我具体负责。

这段话是我们根据时任财政部工交司制度处处长的刘祝余访谈材料整理而成的。司长亲自挂帅，可见领导对这项工作的重视程度，这也预示着企业财务制度改革的可行性和必要性，这项改革只许成功不许失败！

2. 前期调研阶段

虽然我们国家早就有企业财务制度了，但是搞企业财务制度改革还是大姑娘上轿——头一回，加之领导高度重视，当时参与此项改革的同志们的压力可想而知。刘祝余在谈到企业财务制度改革的历程时，仍深有感触：

虽然大学是学会计的，但是毕竟是不够的，去了很多图书馆，能找到的书都

搬回来了。也是一边学一边思考，我记得两三年都没有两点以前睡过觉，非常辛苦。在大的思路定下来以后，刚开始我带了两个研究生，去上海、江苏搞了一个多月的调研。我记得是3月底去的，5月几号回来的，搞了一个多月调研，又请了8个省市的代表，在镇江开了一个制度改革座谈会。那一次调研到现在我都终身难忘，因为那个时候调研很实的，在上海待了十几天，跑了很多企业，找不同层面的同志座谈。到江苏我们去了南京、苏州、无锡、常州，那个时候，20世纪90年代初，上海、江苏，他们的思想观念比我们领先，非常的开放，思想非常解放。当时，财政局下设工交科，那些科长也很有水平，他们是在企业管理的前沿，而且那些省份经济在咱们国家也算很发达的，很多改革的思想就是在那个时候都形成的。

3. 后期讨论阶段

参与改革的同志调研回来之后，马不停蹄，立刻准备材料向领导汇报。刘祝余继续回忆道：

那一次调研，恰逢邓小平南方谈话。当时各个部门已经陆续开始表态，宣布一些落实改革开放的措施，积极推进改革。那时候"五一"没有长假，我们是5月2日在南方开会，4、5日回到北京。那个时候财政部领导也在研究财政部改革的措施，回来以后我们马上形成一个报告，报给了司长，司长马上就往部长那儿报。报到部长以后，部长办公会连续开了好几次，最后决定把这一项改革（财务制度改革）尽快推进。

4. 规模培训阶段

凭着前期调研的宝贵资料，借着改革的东风，同志们很快拿出了初稿，并顺利地获得了国务院的认可。但是一项制度要想得到充分地执行，离不开全面的后续培训和推广。

培训工作也是非常重要的。这个培训是我到财政部以后，甚至到目前为止，规模最大的一次培训。当时张佑才副部长挂帅，工交司金莲淑司长牵头，会计司配合，两家联合起来。我印象很深，财政部组织的第一个培训班是中央各部委，包括国家经贸委、体改委都派人参加，每期培训班由部长先主持，然后我们再具体讲课。

之后为各地财政厅局长专办了一个班，在厅局长培训完了以后，我们分两路人马，分4个区，到全国各地财政部门进行培训。我是参加了华东区和中南、西南区培训，另外一个组是华北、西北和东北片区。我们这一组有金莲淑、冯淑萍、应唯。首先到镇江，培训的规模大的不得了。本来我们判断参加培训的有400个人，最后来了700多人，没有办法又搞分会场，饭店都住不下，大家那种

迫切的心情，现在仍历历在目。

中央各个部门、省一级培训完了以后，省一级再往地市县和企业培训，那次培训得非常实，这为“两则”、“两制”的顺利实施奠定了良好基础。

推动企业财务制度改革，制定新的《企业财务通则》，效率之高令人惊叹。1992年5月财政部成立了专门小组，6月初完成了新的《企业财务通则》的讨论稿，7月份提交全国财政工作会议讨论、修改和完善，征得国务院同意后，于1993年7月1日正式颁布。可是谁又知道，如此高效率的背后有多少曲折的路和多少艰辛的汗！

（三）企业财务制度改革的客观成效

历史车轮的痕迹深深地留在了1992年那场轰轰烈烈的改革之上，历史的见证再一次向人们述说着当时的情景，犹如重新打捞起历史记忆的碎片，重新拼凑整合，为人们呈现一张完整的改革见证图。

1. 纲举目张，统一了行业财务制度

改革前的企业财务制度按照不同所有制、不同组织形式、不同经营方式和不同行业分别制定，可以说，企业财务制度比较散乱。改革以后，按照国民经济的归类，财政部统一制定了10个行业企业财务制度。对此，刘视余有比较深刻的印象：

当时（企业财务制度）有一个很重要的变化，就是财务制度构建了一个新的管理体系，新的管理体系是什么样的管理体系？简单地讲分三层。第一层就是财务通则，这是一个总头，我们叫统帅，它是一个统帅性的东西。第二层就是行业的财务制度，当时我们制定了10个行业的财务制度，有工业生产企业财务制度，有交通运输企业财务制度，商业企业财务制度，服务业也有一个，对外经济合作也有一个，施工企业有一个。反正就是按照不同行业，每个行业制定一个财务制度，这个是财务制度体系的主体。第三层就是企业内部的管理办法，我们对此发了一个指导意见。要求按这个指导意见，根据国家财务通则和国家行业制度，结合自身情况作出具体规定，这是一个很大的突破。

2. 深中肯綮，建立企业资本金制度

党的十四大以后，建立现代企业制度，成为国企改革的必由之路。为了适应这种要求，新企业财务制度顺应经济体制改革的潮流，打破了计划经济时代企业资金来源的“三段式理论”，将企业资金来源分为负债和所有者权益两部分，由此建立了资本金制度。明晰了不同投资主体之间的产权关系。对此，时任国家经

贸委副主任的陈清太深有同感：

在 1992 年和 1993 年“两则”实行，这是非常重要的一个事情。当时是作为一个配套措施来实施的，但是它的长远意义却远远超过一个配套措施。“两则”的实施是我们国家在企业运行制度上第一次真正的同国际接轨，是真正的市场经济规则，是跟社会主义市场经济体制相配套的。建立现代企业制度，从财务上看，就是企业有了资本金，企业有了自己的资产负债表。这样就为企业成为一个独立法人奠定了财务上的基础，离开这个（“两则”）是根本做不到的，因此，意义很重大。

3. 着眼长远，改革固定资产管理制度

改革后的企业财务制度，增加了固定资产的确认范围，加快了固定资产的折旧速度，赋予了企业更大的资产处置权，在更大限度上实现对企业的放权让利。这些措施促进了企业的发展，加快了企业的技术进步。财政部汇总的全国国有企业年度财务决算数据对此有一个形象的反映，刘祝余娓娓道来：

1994 年全国国有企业固定资产原值 3.30 万亿元，平均折旧率 7.0%，比折旧制度改革前的 1992 年提高 1.5 个百分点，增加折旧 495.09 亿元，同时企业固定资产规模大幅度增加，增幅超过 30%，比折旧制度改革前两年增加了一倍多。固定资产管理制度的改革，有力地支持了企业技术改造。

4. 统筹兼顾，规范企业成本费用列支

改革后的财务制度，一改过去的完全成本法，仅把与生产有关的支出列入成本，其他的全部计入当期费用。将很多原先在营业外支出列示的费用列入管理费用中。同时，为了适应市场竞争的需要，放宽了对一些亏损和资产损失的处理情况。比如说，企业可以对应收账款提一定的坏账准备，以弥补未来发生坏账的损失。

时至今日时任国家经贸委副主任的陈清泰对当时企业处理一些亏损和资产损失的情况仍然记忆犹新：

另外在 20 世纪 90 年代初，还有一个非常重要的事情，就是财政部组织的清产核资。清产核资，就是摸清家底。在当时的条件下，就是适度地冲销了一部分呆坏账，核销一部分损失，把资产做实。清产核资当时跟财政的关系真是非常密切。核销一部分资产损失很有意义的，这为后续的资产评估，企业资本金制度的建立，创造了条件。

5. 顾全大局，建立科学的财务评价体系

改革后的财务制度打破了传统企业财务决算的报表格式，采用国际通用的企

业会计报表格式。同时为了便于对报表的理解，要求企业编写财务状况说明书。除此之外，新的财务制度建立了全新的财务评价指标体系，主要考核企业偿债能力、资产使用效率、企业盈利能力等，从三个方面总结和评价企业的财务状况和经营成果。这使得各行业企业之间财务信息实现了相互可比，满足了企业开展国内、国际市场融资和商业经营的信息需要。

二、《企业财务通则》的全面修订（2006年）

党的十四大以后，中国经济步入了经济高速发展的快车道。经过十几年的发展，中国经济发生了翻天覆地的变化：确立市场经济体制的改革目标、建立现代企业制度、加入WTO、全球化和国际趋同……

"世易时移，变法宜矣"，面对着快速变化的经济社会环境，20世纪90年代初出台的企业财务制度，已经基本上不能适应当前的经济环境了。财政部企业司制度处赖永添处长在访谈时向我们讲道：

财务制度主要是作为处理国家和企业之间利益分配的主要工具。财务制度经过了十几年的酝酿，面临的问题也是比较严峻的。

（一）《企业财务通则》全面修订的时代背景

每一次重大改革的出台，都是时代发展的必然呼唤，2006年全面修订《企业财务通则》也是如此。

1. 现代企业制度的必然要求

党的十四大以来，建立现代企业制度成为国企改革的必由之路。但是20世纪90年代初制定的企业财务制度并没有将公司治理结构考虑在内。时至今日，公司制企业已经成为我国的主要经济形式。快速变化的经济环境呼唤着新的财务制度。访谈中，赖永添向我们介绍道：

到了1998年、2000年的时候，原来由国务院重点监管的500多家国有大型企业，85%都已经进行了公司制改革，多数的国有企业都已经不是传统意义上的国有企业。现代企业制度具有法人治理结构，有股东会、董事会、经营班子（经理层）。我们传统的制度是没有考虑这些东西的，都把它统称为企业。但实际上企业内部的财务主体是有多方面的，不同的主体有不同的利益诉求，有不同的管理责任，这些方面在1992年的制度里面没有得到体现，显出了原有制度的不适应性。

2. 国有资产管理体制深化改革的客观选择

随着访谈的进行，赖处长进一步向我们讲到了国有资产管理体制的改革。党的十六大以后，国务院成立了国资委，履行出资人的职责。此时财政部对国有企业的管理已经发生了很大的变化：

国有资产管理体制已经得到进一步的深化改革，原来1992年研究财务制度通则的时候，国有资产管理还是在财政这个领域里，原来的国有资产管理局属于财政部的部管局，资产管理还属于大的财政领域里的事情。现在不一样，按照中央十六大的决定，专门组建了国资委，管人、管事、管资产相一致，在这种情况下，我们国有企业的财务管理也需要在政府公共管理职能和出资人管理职能方面应该有相当大的划分。

3. 国际接轨的大势所趋

2001年中国加入了WTO，这标志着中国对外开放向前迈出了一大步，国际趋同的加强，必然促进了制度的进一步接轨，以适应全球化的步伐。对此赖永添处长也深有同感：

我们加入WTO之后，经济已经全球化，我们很多的财政管理都需要跟国际惯例相衔接，我们财政管理的对象、财政管理的方式方法都需要调整，传统的财务制度已不适应现代管理的需要。

4. 财务职能的今非昔比

长期以来，我们国家一直是大财务的理念，财务决定会计，财务决定税收。随着经济体制的不断改革，会计职能、税收职能已经逐步剥离，现在的财务制度已经今非昔比。新形势下，财务制度职能应当怎样定位呢？已在财政部工作达25年之久的赖处长也在思考这个问题：

第四个问题就是，2000年以后国务院颁发了企业财务会计报告条例，对企业的资产等都作出了新的规定。在这种情况下，会计不断改革，会计职能逐步回归，把财务制度当中包括的会计职能拿走了。在税收管理上，从体制上来看，国家税务总局从财政部独立出去以后，不再受财政部的领导。2000年以后，税收调整变得非常之多，经过我们对大型企业进行调研，一个大型企业纳税调整事项超过100项，这说明我们传统财务制度的税收功能已经被税收拿走了。在这种情况下财务制度怎么办呢，它的职能需要重新定位。

今天，我国的经济环境与十几年前相比，已经发生了巨大的变化，变化呼唤改革，改革催生新政。新一轮的企业财务制度改革又在积蓄力量。

（二）《企业财务通则》全面修订的基本思路

也许直到2006年新《企业财务通则》发布，大部分人才知道企业财务制度进行了新一轮的改革，但实际上，改革的酝酿远早于此……

我们从2002年9月份开始酝酿财务通则怎么改，经过了4年的时间。这4年里面我们做了大量的调研、论证、分析、修改，还做了大量的基础工作，这包括问卷调查、征文研讨、听取各方面的意见、总结各种观点。改革采取老瓶装新酒的办法，仍然叫财务通则，但是里面内容是全新的，我们不能够走老路，什么是老路呢，就是财务决定会计，财务决定税收，这样的老路不行了。同时尽可能的不跟会计重叠，不跟税收重复，是属于税收的内容由税收来解决，是属于会计的内容由会计去解决，财务就围绕着财务管理的要素对企业的财务行为进行规范，对企业的财务关系进行理顺。围绕着资金的筹集、资产的营运、成本的控制、收益的分配、财务信息的管理和财务监督，这六个财务要素进行规范。

以上是赖处长在访谈时向我们透露的改革的细节性问题。

（三）《企业财务通则》全面修订的主要亮点

新一轮的企业财务制度改革，旧瓶装新酒，旧貌换新颜，给人焕然一新的感觉。正如同赖永添处长说的那样：

1. 破旧立新，改革一些根深蒂固的观念

（新一轮的改革）这里面对我们已经根深蒂固的一些观念进行了改革。比如说，财政资金。企业收到的财政资金怎么处理，按照国际会计准则，都作为政府补助、作为企业的收益，这可能跟国家的经济政策不相符合。所以财政资金怎么处理，财务通则规定分五种类型，有做资本投资的，有做权益处理的，资本也是权益的，权益就是资本公积，有做企业收益的，有做负债管理的，那就要根据中国的国情作出规定。第二方面比如职工福利费的问题，过去我国是"低工资、高福利"，工资定得很低，福利包罗万象。经过了几十年的改革，很多的收入都货币化了。福利费的制度有没有必要改革呢，公益金制度有没有必要保留呢，税后利润提取的公益金要不要取消呢，……

2. 整体布局，建立开放的企业财务制度体系

所谓说制度是开放的，那是我们新的财务制度体系是以财务通则为主体，以若干的财务规范为补充来构建的。主体的文件就是纲领性文件，从企业反映来看

都很好，但是又说好像都不好执行，好看不好用。好看不好用是因为指导思想要变，怎么变呢，财政部就提出一个财务管理的思路、制度的框架，具体的由企业自己去完善，权力交给企业。这是观念的改变，而这个主体的文件明确以后，配套的若干财务行为规范可多可少，根据法制建设的进程和企业的实际需要逐年的制定，比如说2000年我们已经发了一个研发费用的管理问题，像这些研发问题都有配套的办法，这些配套办法要根据法制的进程，以后法制健全了就不需要了；法制对这些方面没有规定，但是从现实来看又很需要规范的，就可以研究一些配套办法，所以这个体系是开放性的，这是一个亮点。

3. 协调配合，建立健全财务运行机制

建立健全财务运行机制从几个方面考虑呢？大概有财务决策机制，财务的风险控制机制，财务的激励机制，财务的监督机制，从四个方面来构建企业的财务运行机制，确保企业能够按照它的战略，实现它的财务目标。

4. 权责分明，建立合理的企业财务管理规范

怎么规范呢？从两个方面着手，第一，从管理的主体也好，从管理的体制设计、管理制度安排也好，都是分三个层面来考虑的。第一个层面就是财政部门，按照“三定”方案的规定，财政部门是企业的主管财政机关，主管财政机关不能当它的保姆，也不能当它的婆婆，而应该立志于公共利益，从社会管理智能的角度上去考虑、做大经济财政蛋糕，财政政策的承担者更多的是企业。财政的风险有一部分是企业转化而成的，像金融危机，企业风险最终转化为政府的财政风险；在这种情况下我们财政管理应该从基础上抓起，基础在哪里呢？企业、企业财务，企业财务不要出现问题，全中国的企业出现问题都是财务上出的问题。第二个层面是投资者，投资者凭借着他的资本所有权对企业财务进行管理，它是围绕着资本的运营、资本的保值增值，围绕着投资回报对企业进行财务管理的。第三个层面是经营者，经营者凭借他的经营才能，取得了企业的一定的控制权。那么怎样去避免内部人控制呢？怎么避免经营者和投资者之间的缺位和越位？怎么去规范企业财务呢？那我们就从这三个层面去规定。在制度安排上、在财务体制上都做了相应的规定。这是个权责分明的财务管理规范。

（四）《企业财务通则》全面修订的主要成效

虽然一项制度的效果需要长期的时间检验，但是新《企业财务通则》一经颁布获得了实务界的好评，新《企业财务通则》的效果初见端倪。

1. 指引方向，明确道路

财政部企业司2007年9月份举办过中国企业的高级研讨班，与会者的反映充分说明了新《企业财务通则》的效果：

2007年9月份举办的中国企业的高级研讨班，到会130多人，其中80多位是总会计师，从大家反映的情况来看，效果确实非常好，认为《企业财务通则》就像高速公路一样，告诉大家路怎么走，哪里有出口，哪里有入口，企业只要驾着车在上面跑就行了。根据《企业财务通则》，很多的企业都有了行动，比如国家电网公司管理层就由七级缩到六级。很多企业都结合企业的内部要求建立了内部风险控制制度，构建了完善的预算制度。

2. 促进落实，注重实效

近几年，我们国家很多大型企业集团公司出现了一些重大的财务问题，究其根本原因，主要是财务管理制度运行有效性监管不够。新《企业财务通则》可以弥补这种不足。对此，赖处长给我们做了详细的分析：

《企业财务通则》明确的做出了规定：主管财政机关要建立企业内部财务管理有效性的评估制度，就想通过这个评估来督促企业建立健全财务制度并且能够有效的实施，目的就是加强财务管理、控制财务风险、维系国家财政的安全，但是这个评估制度目前还没有建立起来。评估是通过财务指标的分析评价，这只是作为选择评估对象的一个方面，真正要评估的是企业的财务运行是否安全。财务运行是否安全就要看财务制度是否建立，财务制度有没有得到有效的实施。例如，新加坡的中航油，它的期货风险引起了6亿多美元的损失。它有风险控制制度，但是没有严格执行。因此制度的健全性、有效性就需要评估来实现，来加强监督，这也是主管财政机关要转变企业管理方式的一个方面。

三、我国企业财务制度改革的经验总结

邓小平曾经说过：我们的改革就是摸着石头过河，企业财务制度改革何尝不是如此呢？那场轰轰烈烈的改革，为我们积累了很多宝贵的经验，这为我们以后的制度创新奠定了基础。

（一）经济体制改革是核心

从1978年党的十一届三中全会，到1992年小平的南方谈话，再到党的十七

大的胜利召开。改革开放的30年，就是一部经济体制的改革史。这部史书中很大的笔墨都是描写国有企业改革。纵观国有企业改革，不论从扩大企业经营自主权到企业承包经营责任制，还是从企业承包经营责任制到企业转换经营机制，抑或是最后的从企业转换经营机制到建立现代企业制度，经济体制改革的每一步都要求企业财务管理体制必须与之相适应。同样地，企业财务制度的改革的每一步都必须紧跟经济体制改革的步伐，必须围绕经济体制改革的核心展开。

（二）相关配套制度是关键

正如刘祝余所讲的那样：财务制度职能非常宽泛、非常大，在国家整个政策体系里面，管理体制里面占有极其重要的地位。可以说长期以来，我们国家一直是大财务的观念、财政决定财务、财务决定会计、财务决定税收。所以说，在改革的前后，必须妥善处理好各种关系，只有处理好了财务与财政、金融、税收、劳动等的关系，企业财务改革才会成功。由此可见，企业财务制度必须与一系列紧密相连的改革相配套，各个方面相辅相成，互为依存。

（三）渐进式改革是原则

30年的改革实践证明，我们采用的是渐进式的改革，在每一重大问题上，我们总是先从外部开始，再转向内部，循序渐进，稳扎稳打。企业财务制度作为利益调整的基本手段，牵涉各方的利益关系，更应慎之又慎。只有循序渐进，避免急于求成，企业财务制度改革才能伴着国家经济体制改革的脚步，踏实地跨过由计划经济走向市场经济的每一个台阶。

第六章

国家与企业分配关系改革（1993～1994年）

国家与企业分配关系改革是1994年财税改革的一项重要内容，正如时任财政部部长刘仲藜所说：

要讲财税改革，主要有两条线可以讲：一个是国家与企业的关系；一个是中央与地方的关系。

时任财政部体改司副司长的刘克崮这样评价道：

30年的财税改革，可以理出四条脉络：国家与企业分配关系、政府间财政分配关系（主要是中央与地方的分配关系）、支出与预算管理、财政宏观政策。我觉得，前两个分配关系是改革的关键，因为它们是一个经济制度的核心。同时，国家与企业分配关系改革是前15年财税改革的第一主线，是确立企业独立法人微观主体地位的需要；税制改革是国家与企业分配关系改革的体现和结果，正确处理国家与企业分配关系的一个重要内容是税制改革，有一个好的税收体系形成分税的基础，才可能理顺和规范好中央与地方的分配关系。因此，国家与企业分配关系改革既是1994年前后财税改革的历史起点，也是其逻辑起点。

党的十四届三中全会《决定》提出：培育社会主义市场经济独立主体，转换国有企业经营机制，建立现代企业制度。因此，国家与企业分配关系改革不仅是1994年财税改革的一项重要内容，也与建立社会主义市场经济体制，培养独立市场主体的国有企业改革密切相关。

第一节 改革背景

与其他改革类似，国家与企业分配关系改革无前人经验可循，是"摸着石头过河"。改革是大胆地试、大胆地闯，同时总结经验，有错就改。实践促使人们深入思考国家与企业分配关系，进而形成理论，理论又用于指导实践，于是，国家与企业分配关系的实践和理论在曲折中得以发展。

改革开放后，国家与企业分配关系改革经历了基金与利润留成改革、两步利改税、企业经营承包制和税利分流试点四个阶段，历时15年。这15年的改革探索，有着其巨大的进步意义，但终究未探索出一条正确之路，最根本的原因是："人们对国家的双重身份和双重管理职能认识不清，即国家是以社会管理者的身份行使社会经济管理职能。同时，国家又以国有企业财产所有者身份行使国有资产管理职能"（刘克崮语）。此外，中国经济的改革方向不明也是重要原因之一。

新的经济大环境，15年的实践与探索，以及国家与企业关系的逐步清晰，为1993年的国家与企业分配关系改革创造了良好契机。

一、社会主义市场经济改革方向确立

1992年春天邓小平同志南行，吹响了新一轮经济体制改革的号角，中国改革开放的步伐再次加快。1992年秋天，党的十四大召开，提出"建立社会主义市场经济"的经济体制改革目标。

社会主义市场经济是使市场在国家宏观调控下对资源配置起基础性作用。市场经济的主体独立性和公平竞争性决定了企业必须独立于政府，致力于自身竞争能力的提高；政府则致力于为培育发展市场体系，为企业提供一个统一、开放、竞争、有序的活动舞台。同时，政府也致力于构建完善的宏观调控体系，以弥补市场的不足，尤其是弥补发育不够健全市场的不足。所以，社会主义市场经济中，市场、企业和政府的关系是：市场对资源配置起基础作用，企业是市场经济的活动主体，政府旨在发展完善市场，为企业活动创造公平竞争环境，同时完善宏观调控体系，弥补市场之不足。

公有制的经济特征决定了我国市场经济体制的建立需要将公有经济尤其是国有经济放在极其重要的地位上予以考虑。计划经济下形成的国有企业对政府的附庸关系始终未得到根本解决，国有企业的竞争意识和竞争能力不强，这一切都与

市场经济对活动主体独立自主和公平竞争的要求格格不入。因此，如何将国有经济改造为市场经济主体成为社会主义市场经济体制建立的关键。为此，党的十四大报告中明确提出，"转换国有企业特别是大中型企业的经营机制"，"加快政府职能转变"。

通过转换经营机制，增强国有企业的活力，提高它们在市场中的竞争力。通过政府职能转变，将企业应有的权力交还企业，培养市场主体的独立自主性。通过政府职能转变，建立和完善市场体系和宏观调控体系，为企业竞争创造良好的生存环境。

转换经营机制的途径在于理顺产权关系，实现政企分开，建立现代企业制度。政企分开，即政府和企业的职责分开，企业独自行使其经营管理权，实现企业所有权与经营权分开。通过建立适应市场经济要求、产权清晰、权责分明、政企分开、管理科学的现代企业制度，将国有企业改造成自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的法人实体和市场竞争主体。

政府职能转变的内容主要包括：政企分开和社会管理者职能和国有资产所有者职能的分离。政企分开，政府仅仅行使其行政职能，为社会主义市场经济营造一个公平竞争的发展环境。政府的社会管理职能和国有资产所有者职能分离，重视社会管理职能的发挥，建立和完善财税、金融、外汇等宏观调控体系。

从以上分析中可以看出，理顺国家与企业关系对企业经营机制转换、政府职能转变至关重要。那么国家与企业分配关系的规范则是理顺国家与企业关系在分配领域的体现。为此，党的十四大报告明确提出要求，"统筹兼顾国家、集体、个人三者利益，理顺国家与企业、中央与地方的分配关系"。并相应提出具体解决办法，即"逐步实行税利分流和分税制"。

二、非公有经济异军突起

经过近 15 年的改革开放，个体经济、私营经济、外资经济等非公有制经济得到极大的发展，党的十四大肯定了非公有制经济在社会主义市场经济中的地位，并明确鼓励发展。这些非公有制经济都以规范形式向国家交税，而国有企业实行非规范的承包制，不符合市场经济的公平原则。此外，股份制试点在全国的顺利推进（据不完全统计，至 1991 年底，全国各种类型的股份制试点企业约有 3200 户[①]），对国家与企业分配关系改革起到了示范作用。

---

① 《中国改革开放辉煌成就十四年》（财政卷），中国经济出版社 1993 年版。

三、各种认识日渐统一

国家与企业分配关系改革的实践促使人们对国家与企业关系认识不断深化，人们对国家与企业的双重身份的认识逐渐清晰，并达到统一，这为国有企业向国家分别缴纳税利的实践提供了认识上和理论上的支持。

正如前面所述，改革开放后的国家与企业分配关系改革的主线是放权让利，希望以此达到搞活企业的目的。在改革初期，放权让利的确对调动企业积极性，激发企业活力起到了作用，但随着这种外部环境利好的不断释放，人们逐渐意识到，仅改善企业外部环境是不够的，真正搞活企业的关键在于内部经营机制的转换以及减轻企业办社会的负担。此时，人们则将国家与企业分配制度改革的重点转向了理顺国家与企业分配关系，建立稳定的分配机制上来。

四、企业承包经营责任制弊端凸显

此时，在全国普遍推行几年的企业承包责任制也举步维艰，难以维系。企业承包经营责任制弊端日益凸显，各位亲历者对此都有概括：

前国家税务总局副局长许善达认为：

税收负担重，可以降低；税收制度不合理的地方，可以改制。作为一个基本制度，全社会要统一税制，（在此基础上）大家再竞争。依靠企业竞争，要靠基本制度下的企业竞争，而不能靠企业同政府签订合同、一个交的税少、一个交的税多（这样来竞争）。这不是真正的市场经济。

我觉得，当时并不是没有替代方案。（只是）在当时情况下，农村承包制改革的成功，确确实实让很多人容易产生这样的想象，即在城市也搞承包。不过，这放大了承包制的作用。我觉得，经过这么一段时间的实践，1992 年以后，人们开始认识到承包制不是一个好制度。持这种看法的人越来越多，包括经济学家、企业家，通过几年的实践，人们已经开始认识到承包制作为一个基本制度，是不行的。中国农村不像苏联有集体农庄，又不像西方市场国家土地是农民自己的。中国是集体所有土地，当时实行的是人民公社制度。在这样的情况下，采用承包制度，逐渐包产到户，土地仍然是集体的。所以，当时选择联产承包制，是符合中国国情的，也确实很成功。但是研究城市改革，把适宜中国农村的制度移植到城市来，我认为前提不足。

刘克崮认为，承包制的问题在于：

一是不规范，不利于企业转换经营机制。二是不公平，不利于企业平等竞争。三是不稳定，不利于兼顾国家、企业和个人利益关系，以及调动三者的积极性。

税利分流改革试点尽管改革的大方向正确，但因急于求成，方案设计存在缺陷，导致试点后期推广缺乏广泛的支持。

至此，国家与企业分配关系改革陷入困境，必须有新的突破。

对改革背景，前财政部部长刘仲藜这样说道：

后来为什么会有机会把企业经营承包制取消？外部环境方面：第一，政治大环境发生了转变。1992 年党的十四大提出，改革的目标是建立和完善社会主义市场经济体制，这是一个非常重大的政治决定。1993 年党的十四届三中全会作出《关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》，对十四大提出的改革目标做出了具体的决策部署。从 1984 年党的十二届三中全会提出有计划的商品经济，到 1992 年提出以建立社会主义市场经济体制为目标，这些都是政治大环境的转变。第二，经济环境发生了很大的变化。市场上已经是多种所有制企业并存。既有国有企业、集体企业，也有外资企业、私营企业。在这样的情况下，你对国有企业搞承包，而别的企业纳税，这也不平等。第三，承包制本身没有产生效益。那个时候已经意识到，还必须解决国有企业本身的内部机制问题。

党的十四届三中全会作出的《决定》，为我们推进税收制度改革、解决国家与企业的分配关系问题提供了可能。取消企业承包喊了好多年，就是解决不了，主要是既得利益集团坚决不同意，还与主张、设计这个方案的人有关，从而形成一股反对取消承包制的力量。改革就要利益调整，是一种博弈，关键是大家各方都要能接受。那么一直到这个市场经济体制改革的决定做出，税收制度改革才有了可能。

刘克崮对国家与企业分配关系改革的背景做了详细的归纳：

企业承包责任制在调动企业和职工积极性方面是有作用的，但在处理国家与企业的分配关系上，承包的方法有点简单了。企业内部的承包制对调动职工积极性，打破"大锅饭"是起作用的。那时北京等一些地区在企业内部加强管理，层层承包，同时搞破"三铁"。"三铁"是指铁饭碗、铁工资、铁交椅。铁饭碗是工作岗位，进了国企就不能出去，你不能砸我的饭碗；铁工资，是分配，给你一定的收益固定下来；铁交椅，就是升官，能上不能下。结合破"三铁"承包制的激励作用还是可以的，放权让利、砸"三铁"方向是对的，应该继续发挥其正面的作用，但在处理企业与国家的分配关系上承包制用的方法不规范，把税包进去，就过了，财务上乱了，与政府的关系乱了。需要继续探索研究采用新的更好的方法，而后出台"两则"、"两制"，把不规范的财务政策进行调整，又出台"税利分流"，先试点后推行，去规范企业与政府的关系。这是一个背景。

1992 年初，邓小平南巡谈话之后，就进入到新的经济发展和改革阶段。1992

年10月党的十四大和1993年10月党的十四届三中全会，都明确地说要推行“分税制”和“税利分流”。同时，经济在上升阶段，各项改革在推进，这为“税利分流”国家与企业分配关系改革的全面推行提供了一个很好的机会。

第二节 改革方案

作为整个经济体制有机组成部分的国家与企业分配关系改革，既要符合经济体制改革的方向，又要符合当时的经济现实。所以，1994年前夕的企业分配关系改革要符合国际惯例、要体现公平原则、要规范化、要体现税收与利润的不同性质和作用，还要兼顾国家、企业和职工的利益，既要保证改革方向的正确性，还要保证操作的可能性。

一、改革总构思

（一）易名

在改革前夕，国家与企业分配制度改革一直被称为利税分流改革。如党的十四大报告中提出：“统筹国家、集体、个人三者利益，理顺国家与企业、中央与地方的分配关系，逐步实行税利分流和分税制。”但为什么在改革之时，却使用了“国家与企业分配制度改革”呢？这其中还有一段插曲，前税政司司长刘克崮饶有兴味地回忆了这段往事：

国家和企业分配关系改革本来一直被称为“利税分流”[①]，包括党的十四大报告和1992年、1993年政府工作报告中都是这样写的。1993年6、7月份一次小范围讨论税利分流改革方案时，朱镕基同志提出，在国家与企业分配关系改革中长年存在企业承包制和“税利分流”两种改革思路的争议，如果新的改革还叫“税利分流”改革，怕引起谁对谁错、谁赢谁输的简单理解和误会，挫伤另一些改革者的积极性。为避免形成两种改革思路的对立，请财政部想一个新提法。按照刘仲藜部长和项怀诚副部长传达的镕基同志的指示精神，我和司里的同志商量，提出了将“税利分流”改革易名为“国家与企业分配制度改革”的建议，经刘部长和项副部长同意并向国务院领导报告批准，以后的正式文件上都规范使

① 全称是“税利分流、税后还贷、税后承包”，也称“税利分流”。

用了这个名称。

（二）化解税前（后）还贷矛盾

企业经营承包责任制和"税利分流"之间的最大分歧在于固定资产投资贷款的偿还问题，前者是在税前归还贷款，后者坚持在税后归还贷款。为化解此矛盾，朱镕基副总理就此问题在专门会议上做了重要论述，据刘克崮回忆：

朱镕基同志在1993年7月23日的全国财政税务工作会议开幕大会讲话中，明确提出了财税改革的两项主要任务：一是要规范中央与地方的分配关系，实行分税制；二是要规范国家与企业的分配关系，强调要在贯彻《全民所有制工业企业转换经营机制条例》的基础上，实行《企业财务通则》和《企业会计准则》，规范国家与企业的分配关系。针对承包制企业在税前归还固定资产投资贷款及税利分流改革的税后还贷之间的差异问题，笼统地说"税前还贷"和"税后还贷"都不太确切了。过去说税后还贷企业负担不了，现在已不是那个情况了。按照《条例》的精神制定的"两则"（会计准则、财务通则），贷款利息已打入了成本，企业就不是完全靠税后利润来还贷了。另外，折旧率也提高了，而且还要继续提高，任何一个市场经济的国家，企业技术改造贷款主要是靠折旧还的，折旧是计入成本的，因此也不是税后还贷。真正用税后利润还贷的没有多少。

我认为，朱镕基同志的讲话，充分显示了他在重大改革问题决策上具有的战略性、整体性以及专业性的水平和能力。

（三）改革构思

国家与企业分配关系改革是一项综合改革，涉及企业利润分配的方方面面，决策层对此也寄予较高期望，因此，改革构思要完整，要综合考虑诸多方面。

前财政部部长刘仲藜认为：

改革国家与国有企业关系，首先要客观分析实际情况。与非国有企业相比，国有企业所得税税率高达55%，税后利润必须上缴；由于社会保障制度尚未建立，还要承担相当大一部分社会职能，如职工养老、公费医疗等。这些负担如果降不下来，国有企业与非国有企业难以平等竞争，而承包制又面临诸多矛盾，诸多不平衡。

刘克崮说：

税利分流应从两个角度来考虑：一是大的、纵向脉络，国家和企业的分配关系；还有一个横的角度，就是企业间的公平竞争、统一市场规则。市场经济的本质就是竞争，只有竞争，企业才有压力，经济才有活力，而要竞争必须公平有序。所以，"税利分流"既要规范国家与企业分配关系，也要体现企业之间的公

平竞争原则。

税利分流是一个综合概念，其中一部分改革内容放在财务会计改革的“两则”里，一部分放在所得税改革里，一部分放在税后利润分配制度里，还有一部分放在其他的工商税制改革和关税里，这四个方面的内容各有侧重、相互配合，合在一起形成一个完整的国家与企业分配关系的构思和制度体系。

《中国改革开放辉煌成就十四年》（财政卷），这样写道：

根据政企职责分开，所有权与经营权分离的原则，实行税利分流，是改革国营企业分配体制，理顺国家与企业分配关系的方向。通过实行税利分流，可以建立起公平竞争的纳税环境，促进社会主义市场经济机制的发育和完善；使国家作为社会管理者对国营企业征税，又作为国有资产所有者参与国营企业所得税后的利润分配的双重身份和双重职能得到充分体现；使企业真正成为独立的商品生产者和经营者，实现自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束，走上市场，参与竞争。

二、改革原则：从机制上理顺国家与企业的分配关系

国家与企业分配关系改革的最根本目的是，按照社会主义市场经济体制的基本要求理顺国家与国有企业的分配关系。因此，改革方案的设计必须遵循两大基本原则①：

1. 机制必须科学、合理、规范

（1）体现国家的双重身份、双重职能。国家对国有企业具有社会行政管理者和资产所有者双重身份，必须行使社会行政管理和资产管理双重职能。体现在利润分配上，则是国家应对国有企业实现利润分别征收所得税和收取投资收益（即分利）。

（2）有利于转换经营机制。目前税前还贷、成本不真实、“两金（能源重点建设基金和预算调节基金）”等不规范分配方式有悖于新的企业经营机制要求，从而新改革方案从机制上必须体现转换经营机制的要求。

（3）体现保证企业公平竞争的要求。公平竞争的主要体现在所得税上，公平的所得税要求有合理的税制、税率和税基。

2. 必须谨慎处理国家与企业的利益关系，兼顾国家与国有企业的利益

改革之时，企业效益不好、财政紧张。在“双难”情况下，通盘考虑是，国

---

① 项怀诚主编：《中国财政体制改革》，中国财政经济出版社 1994 年版，第 155 页。

家暂时让一些，使大部分企业有足够的财力适应经济体制改革要求，促进企业经营机制转换。财政再从企业因机制转换增收的效益中获得好处。

当然，国家让利需适度，而不是无限制，这是因为：

（1）企业效益取决于机制转换，自主财力只是外因，让利对于企业效益来说是事倍功半。

（2）目前国家财政可承受能力有限。过度让利不仅使国家宏观调控能力受到削弱，而且还可能导致财政无法满足国家行使社会管理职能的基本需要。

（3）国有企业效益普遍不好是非正常现象，是暂时的。利润分配制度是一项规范化改革，不是一项权宜之计，因此改革方案要有预见性，不仅要考虑到企业的现状，更要着眼于企业的发展未来。

（4）国有企业分配改革是统一我国企业所得税的基础，因此，国有企业所得税税率的高低还要考虑非国有企业的负担能力和现有负担水平。

基于以上考虑，在1993年8月初北戴河的会议上，刘仲藜部长向朱镕基副总理汇报时，将国有企业利润分配制度改革原则定为：①实现政企分开，以及政府（社会管理和资产管理）双重职能的科学划分和有机结合，实现政府国有资产所有权与企业经营权的适当分离；②保证公平竞争，促进企业转换经营机制；③增强国家宏观调控能力；④规范、简明，与国际管理衔接。汇报得到朱镕基副总理的肯定。

三、改革框架：税利分流

按照上述原则，国有企业分配制度改革方案的基本框架应包括：

（1）国有企业实现利润分别以所得税和上缴利润的形式上交国家。

（2）确定合理的所得税税基。企业固定资产投资借款本金一律用企业留用资金归还；实行加速折旧；企业固定资产投资借款利息进成本；奖金进成本；研究开发费用进成本。通过上述改革，建立起统一、科学、合理的企业所得税税基，为统一不同所有制企业所得税创造条件。

（3）取消不规范的分配方式。取消对国有企业折旧和留利征收的能源交通重点建设基金和预算调节基金；取消国有企业调节税。

前财政部部长刘仲藜认为：

为了合理处理政府与企业的分配关系，增强国有企业的活力，1993年在财税改革的同时采取六项措施：一是普遍提高折旧率，并允许企业加速折旧；二是国家鼓励企业增加研究开发和技术创新的投入，企业技术开发费按实际发生额，计入成本费用；三是用于技术开发的设备购置，5万元（当时价）以下的进成

本，5 万元以上的分年摊销进成本；四是企业固定资产贷款的利息可以列成本；五是降低企业所得税税率，由原来的 55% 降为 33%；六是作为过渡措施，近期可根据具体情况，对 1993 年前注册的多数国有全资老企业实行税后利润不上缴的办法，同时，微利企业缴纳的所得税也不退库。

《中国改革开放辉煌成就十四年》（财政卷）这样写道：

为了增强税利分流改革办法的适应性，有利于进一步扩大试点，为全面推行这项改革创造条件，要总结试点经验，不断完善办法。一是，统一实行 33% 的所得税率。为使利润较小的企业能适应这项改革，在一定时期内，可考虑暂设两档低税率予以照顾。二是，企业固定资产贷款不再划分"新、老"贷款，全部改在所得税后归还。三是，根据所有者按资分利的原则，企业所得税后的利润，应视国家对企业的投入情况和企业的税后利润水平，适当上交财政一部分。四是，鼓励企业试行税利分流办法，经财政部批准试行税利分流办法的，免征能源交通重点建设基金和预算调节基金。五是，对归还老贷款确有困难的企业，要区别不同情况给予适当处理。

四、改革内容：六项措施换来所得税

国家与企业分配关系改革实际上是一项内容深刻丰富、涵盖面很宽的综合性改革，其内容包括四个方面：一个是财务会计制度改革；二是所得税改革；三是税后利润分配制度改革；四是其他工商税制改革。其核心是所得税改革和税后利润分配改革，基础是企业会计制度和财务制度改革，同时辅之以增值税为代表的工商税制改革和个人所得税改革。财务会计制度是企业和市场运行的技术基础，大家统一经济语言、统一经济计量、统一经济核算和运行规则，在统一的技术基础上，整个经济的运行才会协调有序。税是政府功能，利是所有者收益，流转税等工商税制是为企业公平竞争刷出的第一条线，所得税是第二条线，有利再征、无利不征。

1994 年前后进行的国家与企业分配关系改革，建立了适应社会主义市场经济发展的新国家与企业分配制度体系。它起始于 1992 年 10 月发布、1993 年 7 月 1 日实施的"两则"、"两制"① 的企业会计制度和财务制度改革②；展开于 1994 年实施的国家与国有企业利润分配制度改革和统一内资企业所得税、内外资企业

① 1992 年财政部颁布《企业会计准则》和《企业会计通则》（简称"两则"），以及 13 项行业会计制度和 10 项行业财务制度（简称"两制"），1993 年 7 月 1 日起实施。

② 1992 年财政部颁布《企业财务通则》以及 10 个行业财务制度，1993 年 7 月 1 日起实施。

流转税改革以及统一内外个人所得税改革；延伸为实施“国民待遇”原则而统一完善的进出口税制改革，终结于2008年1月1日实施的统一内外资企业所得税改革。

（一）企业财务会计制度先行

在国家与企业分配关系改革中，财务会计制度改革是先行者，财务会计制度改革不仅是企业公平竞争、横向联合的需要，同时也是企业转换经营机制的迫切需要和保障所有者权益的客观要求。企业财务会计改革的目标是建立一个适应社会主义市场经济要求的新的财务会计体系，为理顺和规范国家与国有企业利润分配关系奠定财务会计制度基础。

1992年11月30日发布《企业会计准则》和《企业财务通则》（两则），13项行业会计制度和10项行业财务制度（两制），1993年7月1日起执行。

新企业会计制度体系包括《会计法》以及其他会计行政法规、《会计准则》、行业会计制度以及企业内部的会计核算制度等四个层次。具体改革措施包括：取消了企业提取固定资产折旧交“两金”的规定，确立资本和资本保全概念；建立了资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六大会计要素，由多种记账方法统一为借贷记账法；资金平衡表改为资产负债表。通过会计制度改革，逐步建立与国际惯例初步协调的新的会计模式；建立了资本核算制度，为所得税税基统一，国有企业利润分配改革的推进奠定了基础。

新企业财务制度的基本体系由《企业财务通则》、分行业的企业财务制度和企业内部管理规定三个层次组成。具体改革措施包括：统一企业财务制度；建立资本金制度；改革固定资产管理制度，促进企业技术改造；实行制造成本法、改革成本费用管理制度；改革财务报告制度，建立新的企业财务评价指标。企业财务制度改革与同步推进的会计制度改革配套进行，改变了企业财务制度散乱状况，建立了便于明晰产权的资本金制度，实现国民经济各行业之间财务信息的可比性。

时任体改司副处长史耀斌认为：

财务会计制度的统一，实现了税收的统一，实现了所有者内部分配的统一，相关的财务财政政策的规范，通过这个改革制度上确立了。为下一步的内外资企业税的统一，奠定了很好的基础。

（二）以六项措施换取所得税改革

所得税的改革措施具体包括：统一实行33%的比例税率，适当照顾小额利润企业；取消对国有大中型企业征收的调节税、减轻企业负担；在财务会计制度

统一的基础上，统一规范税基，即企业固定资产投资借款本金一律用企业留用资金归还，不再从税前扣除，按“两则”规定，增提折旧，固定资产投资借款利息进成本，奖金进成本，研究开发费用进成本。

用六项政策换取所得税改革，前财政部部长刘仲藜详述这一政策出台过程：

是否取消企业承包制、统一国有企业税制，这也是北戴河会上讨论时间比较长的一个问题。财政部主张，一定要按分税制的方法、按公平竞争的方法，所有国营企业都尽快实现统一税制。我跟朱镕基个别请示。我说一定要给国有企业支持，这条路子不错，可承包制一定要取消。我们是否可在财务上搞宽一点的政策，使企业能够过下去。他说你们研究一下。于是，我与刘克崮、姜永华、谢旭人等研究了六项政策，换来了取消承包制。这六项政策是什么呢？一是提高折旧率，还可以允许快速折旧，企业技术改造没钱嘛，所以就可以进成本的啦，快速折旧；二是技术开发费可以百分之百进成本；三是技术开发用的设备多少钱以下的可以一次报销，多少钱以上的可以分年摊销；四是固定资产投资的利息可以在税前返还；五是降低所得税税率，那个时候国有企业所得税率由55%降到33%；六是税后的利润全部留给企业。其中第六条是朱镕基说服我的，我刚开始不太赞成，因为老板总得拿点利润吧，拿多少可以商量，但老板不能白投资。朱镕基说，“算了，算了，承包以后都留给他，现在税都拿上来了，利润没几个钱，你以为企业都盈利了，亏损的多着呢，而且企业办社会负担还很重。”当时盈利确实是很少的，我就被他说服了。改革方案就基本上定下来了。

蒋黔贵副主任对北戴河会议给予了高度评价，她回忆道：

1993年7月份，我随经贸委王忠禹主任、陈清泰副主任参加了北戴河会议。这个会议很重要，那是党中央1992年提出建立社会主义市场经济体制以后，从提出向实施转变的一次重要会议，在朱镕基主持下，召集各相关部门的同志商量社会主义市场经济的框架怎么弄。当时人也不多，会议形式比较民主，各种会议之间都可以听，也可以自由发表评论。财税改革、银行体制改革、金融体制改革、外贸外汇体制改革、国有企业监管体制改革，投融资体制改革都是在那个会上讨论的。

财税改革的焦点就是从承包制转向分税制，在这个会上我被认为是承包制的捍卫者，但是我认为财税部门的认识是有偏颇的，之所以要讲一些话并不是因为我们对承包制的弊端没有认识，而是站在企业的立场上反映一些意见，希望改革不要增加企业的负担，实现平稳过渡。

我是赞成财税改革的，因为承包制与市场经济改革方向相违背的，所以我们积极介入财税改革、“两则”制定实施以及清产核资等多项改革，也非常配合每项改革，因为这些改革是在市场经济条件下企业的必由之路。

企业所得税的统一，解决了原利改税遗留下来的税利不分的问题，强化了国

家征收所得税的权力、规范、简明，而且与国际惯例接轨。

（三）税后分利无限延期

国家与企业分配改革方案中，对国有企业税后利润上交问题，也做了大的改革，具体为：取消承包企业所得税的办法，取消国家税收法规和规定之外的税收减免；取消税前还贷政策；取消对国有企业征收的能源交通重点建设基金和预算调节基金；逐步建立国有资产收益按资分利，按股分红的分配制度。

税后利润全部归由企业所有，这样做尽管无法反映国家于国有企业双重身份职能，但在当时的条件下，也是最佳选择。

前财政部部长刘仲藜回忆说：

上述措施中的最后一条（指税后利润不分配——编者注）是时任国务院副总理的朱镕基同志说服我的。我当时认为，出资人（即老板）应当有回报。税是公共收入，利润才是出资人的红利。朱镕基副总理的理由是，当时国有企业承担了相当一部分社会服务职能，而我们的社会保障制度还未建立，税后利润留给企业可以适当减轻企业负担。我觉得很有道理，就接受了。近几年，随着社会保障制度日臻完善；公共的社会职能（如子弟学校、幼儿园等）逐步移交给当地政府；企业的利润水平大幅提高，国家开始正式编制资本预算，规范出资人与经营者的关系。

刘克崮说：

对于税后利润是否还要上交财政的问题上，我们的最初意见是应该交。方案新稿出来后，刘仲藜部长让我先去征求国家经贸委企业改革司司长蒋黔贵的意见，她说："经贸委最关注的是，税后还贷给企业的技改资金带来了困难。"要求改革方案要兼顾企业的发展，鼓励企业产品创新，支持企业技术改造和设备更新，提高企业竞争力，"不能竭泽而渔，要放水养鱼"。我向她说明，方案一是进一步降低了税负，从原所得税率55%降到35%，再降至33%；二是取消了"两金"；三是落实财务制度，允许机器设备加速折旧和研发费用据实税前列支。蒋黔贵最后表示该方案大体可以，但仍要求我们考虑取消或减少企业的税后缴利。反复沟通后，我们达成一致，调整为：保留企业交利的原则，改革初期可以适当少交，确实困难的企业可以不交。我和她谈了两个多小时，最后她表示经贸委的要求基本达到了，我告诉她，刘部长想当面向王忠禹和陈清泰汇报①，听取意见。她表示王忠禹和陈清泰那儿由她先去汇报。第二天在朱镕基主持的改革方案讨论会上，经贸委领导的表态是积极的，认为财政部认真考虑了他们的意见，总体方案不错，建议对税后交利问题适当考虑，有些细节可再改进，同意在全国实行。

① 王忠禹时任国家经贸委主任；陈清泰时任国家经贸委副主任，分管企业改革。

最后，朱镕基副总理以改革大局为重，为争取经贸委和企业对改革更加充分的支持，拍板决定企业税后利润暂时都不上交财政了。我们尽管仍有些保留意见，但为推动改革，也表示同意了。

新的利润分配方案体现了国家的社会管理者权能与国有企业所有者权能的分离，有利于完善企业的经营机制。但为推动改革，最终国有企业税后分利问题暂搁。

（四）工商税制改革配套

工商税制改革是国家与国有企业分配关系改革中的重要组成部分，改革内容繁多、动作很大，是改革中操作最复杂、工作量最大的一项。但前几项改革已经解决了理顺和规范国家与国有企业分配关系的本质问题，所以工商税制改革在研究和决策讨论中涉及机制性内容的争议不多，涉及征收操作和技术上的问题不少。

工商税制改革内容主要包括：建立以增值税为主体的流转税制度、完善个人所得税制度、完善关税和进出口工商税制度。

建立以增值税为主体的流转税制度的改革内容包括：实行内外统一的增值税、消费税和营业税，取消工商统一税；对商品全面实行增值税，价外计征；对小型纳税人实行简便征税办法；对少数消费品叠加征收消费税；对劳务交易和第三产业征税营业税。

完善个人所得税制度的改革内容包括：内资企业个人实行个人收入调节税、工资调节税和奖金税；外资企业个人实行个人所得税。

完善关税和进出口工商税制度的改革内容包括：大幅降低关税，由36%降至22%；改革进口环节增值税；降低出口退税率。

第三节　方案量化分析

国有企业利润分配制度改革的关键措施包括：统一财会制度、降低所得税税率、加大税前列支、税后还贷和取消“两金”。这些政策直接影响财政收入和企业还款能力，也是财政部门和企业及相关部门最关心的问题。为使决策更科学，同时打消反对者的疑虑，扫清改革道路上的障碍，财政部体改司的相关人员对财政部门和企业比较关心的一些政策进行量化分析，以促进改革方案的顺利实施。具体对方案的总体情况、财政收入、企业还款能力进行量化和分析。[①]

---

① 刘克崮：《中国经济与改革发展的思考》，中国财政经济出版社2008年版。

一、总体量化分析

改革需要财政做出让步，但让步需适度。

我们按照下面四个口径对改革方案实施后，财政将发生的减收（即企业的增收）情况，进行了测算：

（1）国有工业企业口径：预算内国有工业生产企业（36875户）。

（2）国有大中型企业口径：按国家统计局标准划分的预算内国有大中型工业生产企业和大中型商业企业。

（3）全部国有企业口径：除金融、保险业外的预算内国有企业。

（4）全部测算企业口径：除金融、保险业外的预算内国有企业，所得税汇算清缴范围内有计税所得额的集体企业（791254户）和私营企业（37988户）。

主要测算结果和分析如下：

①国家与企业分配关系财政减收情况。国家与企业分配关系改革本身使财政减收，主要影响因素有二：一是所得税税率降低、税后利润减交；二是免交“两金”。与现行分配方式和1992年财政收入数相比（企业上交含留利中上交“两金”，贷款余额中不含“拨改贷”），按全部国有企业口径，财政将减收184亿元，其中上交税、利（含所得税、税后交利及退库合计净额，下同）增收3亿元，免“两金”减收187亿元；企业所得中上交比率由1992年的37%，降至30%，减少了7个百分点。负担减轻的企业占测算范围内企业户数的68%，负担加重的企业占32%；按大中型企业口径，财政将减收72亿元，上交率由37%降为29%，负担减轻企业占72%；按工业企业口径，财政将减收72亿元，上交率由36%减为30%，负担减轻企业占59%，减收额见表6－1。

表6－1　　单位：亿元

测算指标	行次	合计	国有工业	国有商业	其他国有企业
改革后企业税、利上交增减额（2+3）	1	3	3	0	
其中：取消税前还贷扩大税基企业上交增加额	2	67	61	6	
实行新税率、分利、退库企业上交增减额	3	－64	－58	－6	
取消“两金”减收额	4	－187	－75	－7	－105
财政增减收合计（1+4）	5	－184	－72	－7	－105

②集体和私营企业统一所得税财政减收情况。国家与企业分配关系改革的同时，可以全面统一内资企业所得税，按所得税汇算清缴范围内财政共减收33亿

元，其中税率、税基变化减收9亿元，免征两金24亿元（见表6－2）。

表6－2　　集体和私营企业统一所得税财政减收情况　　单位：亿元

测算指标	行次	合计	国有工业	国有商业
改革后企业税、利上交增减额（2＋3）	1	－9	－9	0
其中：取消税前还贷扩大税基企业上交增加额	2	10	10	0
实行新税率企业上交增减额	3	－19	－19	0
取消“两金”减收额	4	－24	－24	0
财政增减收合计（1＋4）	5	－33	－33	0

规范国家与国有企业利润分配制度改革和集体、私营企业统一所得税，财政共减收217亿元。

二、相关政策的量化分析及选择

“两则”已于1993年7月1日出台，将造成较大的财政减收。主要影响因素是，长期贷款利息进成本、增提折旧、奖金进成本及改完全成本法为制造成本法等，加大成本，相应减少税基。据初步测算，预算内国有企业将加大成本400亿元，相应减少国家所得约100亿元。其中工业企业约减少85亿元，其他企业约减少15亿元。

国有工业企业实行留利再投资退40%所得税政策后，也将造成较大的财政减收。按国有工业企业口径，退税52亿元。如果因其他企业攀比等原因而全面实行此项政策，按全部测算企业口径测算，财政将减收约111亿元，其中包括集体企业退税约24亿元（见表6－3）。

表6－3　　单位：亿元

测算指标	行次	合计	国有工业	国有商业	其他国有企业	集体企业	私营企业
“两则”出台财政减收额	1	－100	－85	－5	－10		0
退40%所得税财政减收额	2	－111	－52	－5	－30	－24	0
合计（1＋2）	3	－211	－137	－10	－40	－24	0

如果将国有企业利润分配改革，集体、私营企业统一所得税所造成的财政减收，与“两则”出台和再投资退税造成的财政减收相加，四项因素合计，按全部

测算企业口径，财政将减收 428 亿元（见表 6－4）。这是目前的财政状况所难以承受的。

表 6－4 单位：亿元

测算指标	行次	合计	国有工业	国有商业	其他国有企业	集体企业	私营企业
改革后企业税、利上交增减额	1	－6	3	0		－9	0
取消“两金”财政减收额	2	－211	－75	－7	－105	－24	0
退 40% 所得税财政减收额	3	－111	－52	－5	－30	－24	0
“两则”出台财政减收额	4	－100	－85	－5	－10		0
合计（1＋2＋3＋4）	5	－428	－209	－17	－145	－57	0

要解决这一矛盾，有两个办法：一是不出台国家与企业分配关系和统一所得税的改革；二是出台两项改革，同时采取措施降低财政减收额。按照建立新体制的要求和中央加快改革的精神，应选择后者。具体措施是：①暂缓出台再投资退税政策；②暂缓免征集体和私营企业的“两金”；③部分取消流转税还贷。这样，财政减收可由 428 亿元降为 293 亿元（见表 6－5）。

表 6－5 单位：亿元

测算指标	行次	合计	国有工业	国有商业	其他国有企业	集体企业	私营企业
改革后企业税、利上交增减额	1	－6	3	0		－9	0
取消“两金”财政减收额	2	－187	－75	－7	－105	0	0
“两则”出台财政减收额	3	－100	－85	－5	－10		0
合计（1＋2＋3）	4	－293	－157	－12	－115	－9	0

三、关于企业增加还款能力的分析

实行上述国家与企业分配关系改革方案，企业还贷能力将增加还是减少？测算结果表明，绝大多数企业的还款能力增强了，还款能力总量明显增加。有三个问题须讲清：

第一，从税前利润还贷的现状看，还款任务主要是由企业留用财力承担的。1992 年企业还款总额中，2/3 是用非利润的企业留用资金归还的（如更改基金），其余 1/3 是用利润归还（基本上为税前还贷）。按 1992 年预算内工业企业实际上交率 37% 计算，企业当前利润还款额的 63% 是企业自己负担的。也就是说，取

消税前利润还贷，税基扩大，企业还贷能力只会降低原利润还款额的37%。而另一方面，国家与企业分配制度改革方案采取了降低所得税率、减少税后交利、免征“两金”等政策，以及“两则”实行利息进成本、加速折旧等措施，将大大增加企业特别是大中型企业的还贷能力。按预算内工业企业口径，1992年，企业贷款余额为3555亿元（不含拨改贷），按当年还款额645亿元测算，平均还款年限为5.5年。改革后，以不含退40%税计，企业将净增加还贷能力157亿元，平均还款年限减为4.4年，缩短20%。还贷能力增强的企业占全部测算企业的93%，其中还贷能力增加30%以上的企业占全部测算企业的60%。按大中型企业口径，1992年，贷款余额为2914亿元（不含拨改贷），按当年还款额558亿元测算，平均还款年限为5.2年。改革后，以不含退税计，企业将增加还贷能力133亿元，平均还款年限为4.2年，缩短19%。还贷能力增加的企业占94%。其中还贷能力增加30%以上的企业占53%。

其次，部分企业贷款存量大，经济效益差，还贷能力低的状况是既成事实。据测算，改革后，在还贷能力普遍增强的情况下，仍有26%的企业平均还款年限在10年以上。这些企业1992年的贷款余额为704亿元（不含拨改贷），当年还款额为25亿元，平均还款年限为28年，其中非利润还款额为15亿元，利润还款为10亿元，实现利润为39亿元。假使将实现利润全部用于还贷，平均还款年限仍达13年。因此，对历史上多因素复合而成的这一严重问题，不应当也不可能期望靠国家与国有企业利润分配制度改革一个单项改革而全部解决。这必须依靠改革的全面深化来解决。

第三，为了彻底理顺投资体制，根本解决企业贷款包袱过重的问题，除改革方案中已考虑的增强企业还贷能力的措施外，还可做以下努力：

——促使企业提高用专用基金还款的比例。预算内工业企业1992年企业用专用基金还款额仅占全部专用基金的11%。按提高其5～10个百分点推算，企业将增强还贷能力61亿～162亿元。

——对符合产业政策的亏损企业及技改、还贷任务重的企业，其贷款存量可在一定时期内实行展期归还。

——对那些长期亏损、扭亏无望和资不抵债的企业，应在妥善解决职工出路的基础上，采用有偿转让、拍卖和破产等方式解决，而不能靠输血还贷。

四、所得税税率的确定

为既不增加企业负担以保证改革顺利推进，又不使财政收入过量减少，确定所得税税率是关键。改革小组的成员进行了大量测算，几乎所有亲历此项改革的

访谈人都谈及了所得税税率的确定过程。

刘克崮回忆道：

在改革的决策已经做出，改革方案的设计中，企业上交的综合负担水平就成为突出问题，集中反映在所得税率的确定和税后利润是否上交财政两个问题上。

在20世纪80年代末全国企业大面积实行承包制时，税利分流改革已开始在部分城市的部分国有企业中试点。至1991年3月，有27个省市进行了试点，参加试点的国营企业近1900户，其中经财政部批准试点的有12个省市的1368户。但是试点推行情况并不理想，除了受到当时经济滑坡的影响，很重要的原因是最初试点方案思路设计上是希望既要规范，又要增收，所得税率定到35%，再加上税后还贷政策，试点企业负担偏高，直接的结果就是“谁试点、谁吃亏”。我主持财改司工作后，根据中央领导和部领导的新精神，以及变化了的新环境，改变了原来的思路，把规范和理顺关系放在首位，而财政收入的增长则通过促进企业发展、提高效益和逐步取消减免税得以实现。我和财改司的史耀斌、王晓峰和余治华，经过两个月的奋战，分别设定了国有工业企业、国有大中型企业、全部国有企业和全部测算企业四个口径，做了35%、33%和30%三套测算方案，在部计算中心的支持下，对相应的增减收情况进行了精心测算。我们建议取33%，企业负担与改革前比总体持平，略有下降。财政综合减收约300亿元左右。这些方案的测算，一直是在刘部长、项副部长的直接指导下进行的，结果他们也比较满意。在全国财政工作会上作了汇报，得到大家的肯定。北戴河会议8月2日召开，我们7月30日提前赶到，吸取财政工作会议中的意见，再次对方案的设计进行了测算和调整。我记得，那几天北戴河天气很热，房间没有空调，身上直冒汗。我们开着窗户挑灯夜战，一边算账，一边写报告，一边拍打腿上的蚊子。最终北戴河会上，朱镕基同志主持，刘仲藜部长汇报，经贸委、体改委等领导参加，企业所得税率被确定为33%。

史耀斌回忆道：

1993年朱镕基抓经济工作搞财税改革，在北戴河听汇报，当时刘仲藜是部长，项怀诚是副部长，刘克崮是我们司的副司长分管我这个处，让我们上北戴河算账去，当时两天一夜不睡觉，做税率测算。现在从33%的企业所得税税率改为25%，这个33%税率就是我们测算来的，始作俑者有刘克崮、我、余治华。企业所得税从利改税起步，到税利分流试点，再到1994年开始全面实施是我们所做的主要工作。

第四节 出台与评价

一、出台

国家与企业分配关系改革，除财务会计制度部分于1992年10月颁布，1993年7月1日实施外。其他各项改革作为《国务院关于实行分税制财政管理体制的决定》的一部分，于1993年12月25日颁布，并于1994年1月1日实施。具体内容为①：

改革国有企业分配制度。根据建立现代企业制度的基本要求，结合税制改革和实施《企业财务通则》、《企业会计准则》，合理调整和规范国家与企业的利润分配关系。从1994年1月1日起，国有企业统一按国家规定的33%税率交纳所得税，取消各种包税的做法。考虑到部分企业利润上交水平较低的现状，作为过渡办法，增设27%和18%两档照顾税率。企业固定资产贷款的利息列入成本，本金一律用企业留用资金归还。

取消对国有企业征收的能源交通重点建设基金和预算调节基金。逐步建立国有资产投资收益按股分红、按资分利或税后利润上交的分配制度。作为过渡措施，近期可根据具体情况，对1993年以前注册的多数国有全资老企业实行税后利润不上交的办法，同时，微利企业交纳的所得税也不退库。

二、评价

1. 国家在国有企业的双重身份在分配领域中得以确认

国家与企业分配关系改革使得国家与国有企业的社会管理者身份和所有者身份分别以税和利的形式予以体现。此前的历次分配制度改革，除税利分流试点外，都无法体现国家的双重身份，改革没能解决国家与国有企业关系的本质问题，导致改革无法成功。

① 摘自《国务院关于实行分税制财政管理体制的决定》。

2. 从机制上理顺和规范了国家与企业的分配关系

以税收的形式稳定了国家与国有企业的分配关系，兼顾了国家、企业与个人的利益。所得税弹性调节功能，经济繁荣，水涨船高，企业多收大发展，国家多得多办事；经济困难，水落船低，企业少收缓发展，国家少拿控支出。

正如刘克崮所言：

国家与企业分配关系改革，自 20 世纪 80 年代初的企业基金、利润留成起步，经历了利改税、承包制，到税利分流国有企业利润分配制度改革和税制改革，至 2008 年实现内外资企业所得税法统一，算是画上句号了。如果没有税利分流改革，所得税则有名无实，两步利改税和承包制都是这种状况。正是通过这次改革，才真正实现了党的十四大报告中提出的“统筹兼顾国家、集体、个人三者利益，理顺国家与企业的分配关系”的目标。

3. 促进企业转换经营机制，符合市场经济公平竞争原则

稳定的分配机制促使企业将从前用于争取外部政策的精力用在转机制、抓经营上，促进企业效益的提高。统一企业所得税表明，国家以社会管理者身份对包括国有企业在内的所有企业行使社会经济一般管理职能，无亲疏远近之分，这为建立公平的竞争环境创造了良好条件。

蒋黔贵副主任从市场经济三要素的角度，分析了国家与企业分配关系改革对企业改革的促进作用，她说：

1993 年 12 月 13 日陈主任（指陈清泰，编者按）在“税制改革厂长［经理］高级研讨班”上的讲话《建立社会主义市场经济体制的基础框架为深化企业改革创造条件》中谈到，建立社会主义市场经济的必要条件包括以下几个方面：一是建立统一的市场，其关键就是放开价格，因为要使市场在资源配置方面起基础作用，价格是信号；二是形成独立的市场经营主体，就是企业，其关键是要使企业由原来的行政部门的附属物，变成独立经营、独立进入市场的经营主体；三是形成市场环境，即公平的竞争环境，关键是公平税负，财税改革就是为企业创造公平的竞争环境。从这个角度来说，企业改革是中心，财税改革是配套。

第七章

初步建立符合市场经济发展要求的新税制（1993～2002年）

1992年春天邓小平同志南巡发表重要谈话后，中国改革开放的步伐再次加快，税制改革的重要性也日益受到重视。1992年10月12日党的十四大的召开，提出了“建立社会主义市场经济体制”的经济体制改革目标，同时还提出要围绕社会主义市场经济体制的建立，加快经济改革的步伐。要深化分配制度的改革，统筹兼顾国家、集体、个人三者利益，理顺国家与企业、中央与地方的分配关系，逐步实行“税利分流”和分税制。社会主义市场经济体制战略目标的确定，给中国的经济发展和经济体制改革指明了方向，也正式提出了税制改革的任务。

1993年6月，中共中央、国务院做出了关于加强宏观调控的一系列重要决策，其中的重要措施之一就是要加快税制改革。同年7月下旬到8月中旬，国家税务总局起草了《关于税制改革的实施方案（要点）》并上报国务院。11月，党的十四届三中全会通过了《关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》，明确提出了税制改革的基本原则和主要内容。11月25日和26日，国务院总理办公会议和国务院常务会议先后审议并原则通过了国家税务总局草拟的《工商税制改革实施方案》和增值税、消费税、营业税、企业所得税、资源税、土地增值税等六个税收暂行条例。有关法律、法规于1993年底陆续公布，从1994年起在全国实施。至此，我国的工商税制的全面改革正式拉开序幕。

第一节 1994年税制改革的背景和决策过程

社会主义市场经济体制目标的提出对税制提出了新的任务和要求，原有工商税制在新情况下存在的问题也反映了税制改革的必要性。因此，在中共中央、国务院的直接领导下，税制改革从1992年起就开始进行准备工作，全面改革工商税制的总体方案和各项具体措施也在1993年迅速得以制定和完成有关法律程序，从1994年起在全国实施。

一、为什么要改革？

国家为什么要实行税制改革？究其原因，主要是为进一步深化改革。

（一）改革开放和经济的发展、改革目标模式的确定对税制改革提出了新要求

中国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制。从市场机制的角度来看，要求统一税法，简化税制，公平税负，促进竞争。从国家经济管理的角度来看，国家要运用税收等手段加强宏观调控，体现产业政策，调整经济结构，优化资源配置，调节收入分配，保证财政收入，并配合其他改革的推行。从国际的角度看，中国税制应当借鉴外国税制的先进经验，遵从国际惯例，以适应扩大对外开放的需要。

我们可从当时的亲历者，时任财政部部长刘仲藜的解说中看出为什么要进行税制改革的时代背景：

1992年春邓小平同志视察中国南方发表重要谈话，中共中央政治局为此召开全体会议，做出了关于加快改革开放和经济发展的一系列重要决定，改革的重要性日益受到各方面的重视。特别是对税制的改革，总书记江泽民、国务院总理李鹏在他们的讲话中多次指出：财税改革是整个经济体制改革的重要组成部分，其核心是按照社会主义市场经济的要求，正确处理国家与企业、中央与地方的利益分配关系，为市场发育和企业之间的公平竞争创造良好的外部条件，改进和加强宏观调控。并要求改革要加快进行。

到1992年在社会商品零售总额中，由市场调节价格的商品比重由1978年的3%提高到75%。到了1993年上半年，我国经济在快速发展的同时，也出现了一些宏观调节失控，宏观经济一改前两年高度紧缩的局面，经济开始出现通货膨胀趋势（1994年，通货膨胀率高达24.1%），经济秩序混乱，为此，中共中央、国务院提出了关于加强宏观调控的一系列重要措施，其中重要的一项就是要再次加快税制改革。紧接着国务院总理办公会议决定，将原定分步实施的税制改革设想改为一步到位，并于1994年1月起施行。国务院副总理朱镕基迅速在全国财政、税务工作会议上的讲话中就税制改革问题作了明确的部署。

关于当时改革的背景，张忠诚回忆说：

我国当时处于经济转型的初期。我国改革开放从开始到90年代初已经十几年了。当时的形势可谓是全国人民都在思改革，人心思变，我们读小平同志的南方谈话就可以感觉得到。那时在理论界和各个部门对改革的看法并不是完全一致的，改革的方向还在摸索中。1992年小平同志的南方谈话发表后，把改革的大方向定了下来。我们党在那一年的十月召开了党的十四大，按照小平同志的思想提出来：我们要建立社会主义市场经济。这样，改革目标就定下来了，这给全国人民以极大的鼓舞。中央会议后，围绕着怎么服从这个目标，怎么服务于这个目标，如何贯彻落实中央的决定，各个部门都在行动，财政部、国家税务局首当其冲。当时，从计划经济转变到市场经济，这可以说是本质上的变化，是一个革命性的变化。考虑到改革开放以来，我们已经走过的10年历程，总结了其中成功的经验和失败的教训，大家都在思考，如何将计划经济的经济体制变为市场经济的经济体制。从大的方面来讲，谁也没搞过，所以都在摸索。这时，财政部、国家税务局的各种考察不断，包括我们走出去和将专家请进来。从我们国家税务局来说，税制怎么办，我们也在思考。当时就是处在这么一个大的环境中。

（二）原有工商税制在新情况下存在的问题

国家税务总局草拟的《工商税制改革实施方案》对原有工商税制进行了评价。方案指出：中国现行工商税制突破了原计划经济体制下统收统支的分配格局，强化了税收组织财政收入和宏观调控的功能，基本上适应了10年来中国经济体制改革的需要。但仍然存在一些不足之处，特别是与中国发展社会主义市场经济的要求不相适应，在处理国家、企业、个人的分配关系和中央与地方的分配关系方面难以发挥应有的调节作用。主要表现为：（1）税负不平，不利于企业平等竞争；（2）国家与企业的分配关系犬牙交错，很不规范；（3）中央与地方在税收收入和税收管理权限的划分上不能适应彻底实现分税制财政管理制度的需要；（4）税收调控的范围和程度不能适应生产要素全面进入市场的需要；（5）内资企

业和外资企业实行两套税制，矛盾日益突出；（6）税收征收管理制度不严，征管手段落后，税收流失较为严重；（7）税收法制体系不健全。因此，为了建立市场经济、加强宏观调控、配套整个经济体制改革、理顺分配关系、解决税制问题，有必要进行税制改革。

谈到税制改革对中央财政的影响时，刘仲藜部长对中央财政在改革前的极度困难仍是心有余悸，他说那时就像人们所说的已成为“悬崖边上的中央财政”。

为什么成为这样呢？这是因为当时经过十几年的放权让利，中央财政收入占GDP的比重已经从1978的31.1%下降到1993年中央财政收入占GDP比重为12.3%。这就造成能源交通通信等需要全局考虑的基础设施项目中央却没钱上马，经济发展的瓶颈制约日益凸显；诸侯经济的态势越来越明显，各地封锁市场自造财源，低水平重复建设造成巨大浪费；富省愈富、穷省愈穷，中央却无力调剂。这样，中央弱财政带来直接的后果就是中央财政赤字，中央政府已无法主导新经济体制的建设，甚至到地方借钱来支持中央财政。这也是中央之所以对财税改革如此重视之原因。

谈到当时的财政状况及税制存在的问题时，张忠诚认为：从当时的财政状况来讲，财政的日子非常难过。我们在1984年正式推出了第二步“利改税”，但是问题相当大。实行“利改税”后，对国有企业征收“所得税”，但是又规定可以税前还贷，这就意味着国家财政给企业的投资还要“兜底”，“利改税”还不是很完整，这是第一个问题。第二个问题是企业与国家争利的现象非常普遍。企业的奖金控制不住，于是国家就出台“奖金税”，效益好的企业多发奖金，国家就成倍地征你的税，以此来控制你。有一些企业工资增长失控，国家又出台了“工资调节税”。当时是处于一种什么状况呢？是企业通过多发奖金“拿了”国家一块利益，国家就通过征奖金税“拿回”一部分；企业通过涨工资“又拿了”国家一块利益，国家就通过工资调节税“再拿回”一部分，就是这么一个局面。同时，地方与中央也在争利。那时我们的财政分配没有规范，日子非常难过。我们的财政收入一年只增长200多亿元，哪怕一个几百万元的项目，领导都要反复琢磨，看是否能拿出钱来，日子非常拮据。当时的财政部长王丙乾同志曾经说过：我们的财政收入一年要是能够增加500亿元，这个日子就好过了。从财政来讲，就是这么个状况。

另外，再看看税收。税收当时是财政的主要来源之一，但不是唯一的。因为在计划经济条件下，税收只是价格的补充手段。首先价格由国家计划确定，然后财政再看看有什么余地，在这种情况下，税收怎么能充分发挥它的调节经济、积累财政收入的职能呢？不可能！所以，税收的职能弱化。同时地方政府也在打税收的主意。地方政府经常擅自出台一些地方性的法规，将国家税收减了或免了。

二、税制改革方案的酝酿过程

如果以1993年为起点，从该年召开的一系列会议和颁布的文件，可以清晰地反映出税制改革方案的酝酿过程。大体可分为三个过程：一是中央推进税制改革的决策过程；二是实施方案的研究和确定过程；三是税法起草与公布实施过程。

（一）中央决定推进税制改革

从1993年3月至1993年5月，为中央推进税制改革的决策过程，具体见下表。

表7－1　　中央推进税制改革的决策过程

时间	内　容
1993年3月7日	中国共产党第十四届中央委员会第二次全体会议通过了《中共中央关于调整“八五”计划若干指标的建议》，提出：“‘八五’后三年，要加快财政改革和发展步伐，加快税利分流和分税制改革的试点，逐步理顺国家与企业、中央与地方的分配关系。要采取有力措施，进一步完善税制，加强税收征管，严肃财经法纪”。
3月16日	国务院总理李鹏在第八届全国人民代表大会第一次全体会议上所作的政府工作报告中提出：要积极改革和健全税制，改革财税体制，理顺中央与地方、国家与企业的分配关系，改革方向是实行中央与地方的分税制和国有企业的利税分流。
3月	中央财经领导小组召开办公室会议，会议由领导小组副秘书长兼办公室主任曾培炎主持，听取税务局局长金鑫汇报关于税制改革问题。
4月19日	国务院机构改革，将国家税务局更名为国家税务总局，并升格为国务院直属机构。
4月22日	中共中央总书记江泽民主持召开中央财经领导小组会议，听取财政部部长刘仲藜和国家税务总局局长金鑫关于财税改革等问题的汇报。
4月26日	中共中央总书记江泽民专门听取国家税务总局局长金鑫关于税制改革的汇报。
4月28日	中共中央总书记江泽民再次主持召开中央财经领导小组会议，会议通过并批准了税制改革方案。江总书记在会上有个重要讲话，指出：“当前，进一步推进税制改革，已经到了一个关键时期。因此，必须充分认识在新形势下进一步推进税制改革的必要性和紧迫性，不失时机地推出税制改革，更好地返回税收应有的作用，促进经济发展，促进共同富裕，促进综合国力的增强”。
5月31日	江泽民同志在北京玉泉山召开的十四届三中全会文件起草小组会议，讲了十个问题，要求财税部门到全国进行调查研究，听取各方面意见，对社会主义市场经济改革的目标模式进行论证。

对于中央推进税制改革的决策过程，当年改革亲历者为我们生动地再现了这个酝酿过程。

谈到税制改革的思路的形成过程，本书访谈组在访问时任国家税务总局局长金鑫同志时，他说："税制改革基本思路形成后，以我的名义给国家计委、国家经委、研究中心、社科院诸如此类的部门吧，发了20份，送请他们参与。后来有一多半都有反馈，反馈都是好的。有人讲'这是我所看到的关于一个方面的改革所写得最系统、最具有可行性、可操作性最强的基本思路'。然后在这个基础上我们又进一步的完善，进一步的提炼，进一步的修改，到了1993年，大概三月份吧，中央财经领导小组办公室开了一次会，曾培炎主持。我去口头汇报了两个小时，稿子给了他们，历来我的汇报都有稿子，但我都不照本宣科。"

接着，他说："这次汇报以后，由中央财经领导小组直通总书记江泽民，后来在4月22号，中央财经领导小组的全体会议听取工商税制改革的汇报，我的汇报也是一个小时，发言稿有一本，上万字。汇报完了后，江总书记讲，金鑫同志汇报的税制改革在财经领导小组会议办公室已经谈过一次，他们给我汇报的情况认为这个方案是好的，但由于今天在座的各位同志，有的接触过这个事情，有的没怎么接触，今天不讨论，把本子带回去，好好地研究一下，我们另找时间再讨论，最后来定这个改革的基本思路。完了以后，本来是下一周就讨论的，结果李鹏总理生病了。4月我报告完后，期间江总书记单独找我谈话，我向主席汇报四个多小时。到第二次正式讨论时，我发现江总书记工作做得很细，因为政治局常委里面有几位同志他是不搞经济的，好像是有乔石、李瑞环，既说明江总书记很重视，也说明抓得很细。那么第二次就正式讨论我的汇报，大家七嘴八舌坐到一起来谈。中央的着重点是在于这个改革有没有风险，主要是物价上涨的问题。最后江泽民有一个比较系统的讲话，大概讲了一个钟头，有个书面稿。后来中央批准这个改革思路。我在汇报的时候建议是请朱副总理挂帅，因为涉及那么多部门，以便协调各方。到后来正式成立'财税改革协调小组'时已经到了1994年的一月份，组长刘仲藜，副组长是我和项怀诚，底下参加的都是精兵强将。这是讲的基本思路批准问题。"

时任财政部常务副部长，1994年调到国家税务总局任党组书记、主持工作的副局长项怀诚也向我们谈起一些鲜为人知的税制改革内幕——中央高层对税制改革的重要决策。

"改革的方向和目标模式确定以后，在1993年5月，大概是5月31日，我参加了江泽民同志在北京玉泉山召开的十四届三中全会文件起草小组会议，讲了十个问题，要求我们到全国进行调查研究，听取各方面意见，对社会主义市场经济改革的目标模式进行论证。到了6月份，江泽民同志代表党中央在中央党校作了一次重要讲话，对象是地方党政的主要领导。他讲了当时的宏观经济状况，传达了中央关于宏观经济改革的精神。后来他为了把解放思想同实事求是统一起来，在华东六省市经济工作座谈会上再次强调了既要抓住机遇，又要避免损失，

特别要避免重大损失这个问题。"

项怀诚作为部级领导，对税制改革亲自奋笔疾书：

"三中全会文件，负责人是温家宝同志，办公地点就在玉泉山。这个文件包括了当时改革涉及的方方面面，总的目标是要建设社会主义市场经济的框架。最后形成了三中全会《关于社会主义市场经济若干问题的决议》。在《决议》中，涉及财税改革的有800多字，提出了三项目标：重要的一项就是在国家与企业关系方面要重新进行工商税制改革。"

张忠诚认为：这次改革一直是在党中央、国务院的直接领导下进行的。首先，我们遵循的是中央的决策，改革的大政方针是中央定的，中共十四大提出了改革目标——建立社会主义市场经济。这可以说是人心所向，也是我们财税改革必须遵循的方针。具体来讲，小平同志的南方谈话发表后和十四大召开后，财政部和国家税务总局都在积极行动，拟定自己的改革方案，当时还叫"设想"，向中央、国务院汇报。

（二）改革方案的研究和确定

从6月初至10月底 为实施方案的研究和确定过程，具体见下表。

表7-2　实施方案的研究和确定过程

时间	内　容
6月3日	中办召集各有关部门开会，传达江总书记讲话，部署财税、金融、投资、外贸、外汇、企业、农村、社保等专题的调研工作。财税方面，主要有国家与企业分配关系改革、分税制改革、工商税制改革和复式预算改革。
6月24日	中共中央、国务院发出《关于当前经济情况和加强宏观调控的意见》，其中提出了加强税收工作的若干措施。
7月23日	中共中央政治局常委、国务院副总理朱镕基在全国财政、税务工作会议上对财税改革有系统指示，提出："整顿财税秩序，严肃财经纪律，强化税收征管，加快财税改革"。
8月2~12日	国务院在北戴河召开专题会议，朱镕基同志主持讨论财税、金融、投资、外贸、外汇等五项改革方案，国务院各有关部门领导参加。8月12日，财税方面的国家与国有企业利润分配改革、工商税制改革和分税制财政体制改革三个改革方案全部通过。
8月23日	国务院常务会议讨论并原则同意财税改革的三个改革方案。
9月2日、3日	中央政治局常委会听取并同意财税改革方案。

税制改革的方案是在十几年来财政体制改革的基础上，经过多年的理论研究和实践探索，积极借鉴国外的成功经验，结合我国的国情制定的。可在当时，无论在中央还是在地方，对分税制了解甚少，疑虑重重。1993年夏天，

财政部在北京门头沟区龙泉宾馆召开座谈会，刘仲藜部长主持，项怀诚作了税制改革和分税制改革介绍。

在这之前，我们虽然对税制改革和分税制改革已经开始做数据上的准备工作。但是对设计税种上，新建哪些税种，精简哪些税种等复杂问题，当时上上下下都不熟悉。新税制建立以后在中央和地方之间如何分税，调整分配关系，还要集思广益。龙泉宾馆座谈会请有关部门和地方的同志一起讨论对统一思想非常有帮助，这以后税制改革就开始紧锣密鼓地进行了。

针对1993年6月24日发布的《关于当前经济情况和加强宏观调控的意见》，刘仲藜部长对当时复杂的经济形势回忆到：

面对当时宏观经济调控的需要，国务院提出了十六条措施，"十六条"里有十三条是经济手段，只有三条是行政手段，因此，本次宏观调控与过去行政收权式的治理整顿是有本质区别的，也不会重蹈过去"一放就乱，一收就死"的覆辙。那时中国有为数不多的懂得西方市场经济原理的经济学家此刻向中南海建言：现在的关键不是热与不热的问题，而是改与不改的问题。他们说，加速发展首先要加速改革，只讲发展不讲改革，肯定要出乱子。他们还说，不能再拖延时间了，只有彻底改革中国的财政、税收、金融、投资、价格体制，中央政府才有可能真正拥有市场经济下的宏观调控手段，中国经济才有可能走出计划体制下的治乱循环。

经济学家的意思很清楚，6号文件无疑是一剂猛药，但是长治久安靠的是制度建设。刘仲藜部长谈到：

当他们把意见告诉了朱镕基。"必须紧紧抓住和十分珍惜当前这一难得的历史机遇，"朱镕基把手一扬，拧起眉毛说，"坚决推进我们酝酿多年想干而没有条件干的改革。"这话要是不加署名，人们会认为是哪位40岁以下以敢言著称的经济学家说的，怎么也不会想到竟然出自这个固执、强悍，甚至有些专断的政府的副总理之口。

当时这样说话的人还不只是朱镕基，还有江泽民，还有李鹏，他们连续发表加快改革的长篇讲话时，党的另外4位常委也全都在场聆听，即使在中国这样充满了会议和讲话的国家，这种局面也是不多见的。紧接着刘部长说道：

到了1993年7月初，国务院就召开了全国金融工作会议，朱镕基在百忙中参加了几次座谈会，并在大会结束时作了重要总结讲话。朱镕基提出四句话："整顿金融秩序，严肃金融纪律，推进金融改革，强化宏观调控"。随后紧跟着就召开了全国财政、税务工作会议，朱镕基在会上讲话，也提出了四句话："整顿财税秩序，严肃财经纪律，强化税收征管，加快财税改革"。可见宏观调控之迫切。

时任财政部财税体制改革司副司长刘克崮回忆到：

1993年5月16日，中央决定当年十月召开党的十四届三中全会，主题是讨论《关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》(以下简称《决定》)。随后，中央成立了《决定》文件起草小组。6月3日，中办召集各有关部门开会，传达江总书记5月3日的讲话，部署财税、金融、投资、外贸、外汇、企业、农村、社保等专题的调研工作。财税方面，主要有国家与企业分配关系改革、分税制改革、工商税制改革和复式预算改革。我随项部长参加了此次会议。

会议过后，几大改革方案的研究工作同时启动了。中央决定让朱镕基同志负责几项重大改革方案的领导工作。7月中旬形成国家与企业分配关系、工商税制和分税制改革三个初步方案。在7月23日分别召开的全国财政和税务工作会议上，进行了讨论修改。镕基同志在会议开幕讲话中指出，一定要进行全面的改革，财税体制改革在一个省里搞试点是搞不下去的，要改革就全国推行。要充分认识加快财税改革的必要性和紧迫性，加快改革的进程，1994年1月1日三项重大财税改革都要在全国推行。中央成立了财税改革协调小组，刘仲藜部长任组长，计委、经委、体改委等领导参加。7月28日镕基同志专门听取了财税三项改革方案的汇报，并对方案修改作了重要指示。8月3日项部长向中央《决定》起草小组汇报了财税改革的三个方案。8月2日至12日，国务院在北戴河召开专题会议，镕基同志主持讨论财税、金融、投资、外贸、外汇等五项重大改革方案，国务院各有关部门领导参加；我随刘仲藜部长、项怀诚副部长全程参加了这次会议，参加会的还有谢旭人、姜永华同志。8月12日，财税改革三个改革方案全部通过。8月23日，国务院常务会议讨论并原则同意三个改革方案。9月2日、3日，中央政治局常委会听取汇报，讨论并同意财税改革方案。

关于这一段时间的工作，张忠诚也谈道：大概在7月下旬，财政部召开全国财政工作会议，同时税务总局也召开了全国税务工作会议，这两个会议的重点分别是讨论财政体制改革和税收制度改革，将改革设想进一步地具体化。7月28日，在京西宾馆，两个会议同时召开，在会上朱镕基同志给两个会议的代表讲话，进一步强调了加快改革的重要性，同时提出新税制要在1994年1月1日实行。他强调了当时国家的经济形势，讲了当时面临的矛盾和财政的困难，指出出路就在于改革。两个会议闭幕后，8月3日朱镕基同志就要求相关的部门到北戴河开会，讨论改革方案。刘仲藜部长和金鑫局长都去了，我们作为随从人员也去了。那时财政部、税务总局各有一个负责具体工作的班子。北戴河会议上讨论的情况我们都得到了及时的传达。领导也给我们交代了具体任务，该弄文字的弄文字，该算账的算账，我记得搞了11天。

（三）税法起草与公布实施

1993年9月至12月底为税法起草与公布实施过程，具体见下表。

表7－3　　税法起草与公布实施过程

时间	内　容
9～11月	财税部门进行税法的起草。
11月14日	中共中央第十四届中央委员会第三次全体会议通过《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》。其中提出，要积极推进财税体制改革，一是把现行地方财政包干制改为在合理划分中央与地方事权基础上的分税制，建立中央税收和地方税收体系；二是按照统一税法、公平税负、简化税制和合理分权的原则，改革和完善税收制度。
11月25日、26日	国务院总理办公会议和国务院常务会议先后审议并原则通过了国家税务总局草拟的《工商税制改革实施方案》和增值税、消费税、营业税、企业所得税、资源税、土地增值税等六个税收暂行条例。
12月13日	国务院发布了《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国消费税暂行条例》、《中华人民共和国营业税暂行条例》、《中华人民共和国企业所得税暂行条例》、《中华人民共和国土地增值税暂行条例》。并在《人民日报》和《经济日报》刊登。1993年12月14日，《人民日报》和《经济日报》同时刊登《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国消费税暂行条例》和《中华人民共和国营业税暂行条例》。1993年12月15日，《人民日报》和《经济日报》同时刊登《中华人民共和国企业所得税暂行条例》和《中华人民共和国土地增值税暂行条例》。
12月25日	国务院批准了国家税务总局报送的《工商税制改革实施方案》，并发出通知，将其转发各省、自治区、直辖市人民政府和国务院各部门贯彻执行；国务院发布了《中华人民共和国资源税暂行条例》；财政部发布了增值税、消费税、营业税暂行条例的实施细则。
12月29日	全国人大常委会通过外资企业适用新的增值税、消费税、营业税条例的决定。
12月30日	财政部发布资源税条例实施细则。

关于税法的起草过程，张忠诚在接受本书访谈组访问时说：北戴河会议后，我们回去按照会议精神制定具体的实施方案，上报国务院审批。等国务院批准后，税务总局就要开始弄具体条文、起草税法了。搞说明、起草税法、起草具体的实施细则等等这一套具体工作，都是我们这些下面的工作人员来完成的。从那时开始，我们就没白天没黑夜的工作，加班加点，一直干到10月份才基本完成。这中间大概在9月中旬左右，中央政治局常委会又一次听取了金鑫同志的汇报，讨论改革方案。经过这次会议，中央批准了改革方案。这样我们就开始弄具体的各税条例。10月份6个税的实施条例初稿拿出来了。在部里头进行讨论。刘部长亲自主持，参加的有项怀诚、高强、刘克崮、谢旭人（当时是综合计划司司长），具体汇报是我。我一个条例一个条例地汇报，大家一起也是逐个条例的讨

论，基本上是一个条例讨论一天，增值税讨论了两天，这样6个条例整整讨论了7天。在讨论的基础上，我们对初稿又进行了修改，然后正式报出。在条例报出后，税务总局在10月中旬召开了全国税制改革工作会议，开完这次全国税制改革工作会议，我是连续几个通宵没睡，整理会议文件、起草会议总结等等。这样下来，我终于坚持不住了，后来就住院了，是脑血栓。在医院住了21天，出院后休息了一段时间基本恢复，没有落下大的毛病，就是视力受点影响。

张忠诚还就税法的公布实施过程谈到："在条例报出后，税务总局在10月中旬召开了全国税制改革工作会议，各地大概有700多人参加。会上传达了中央的指示，介绍了每一个税的基本规定，对1994年1月1日新税制的实施进行了周密的部署，给各地1个多月的准备时间。最后国务院在1993年12月13日和25日陆续公布了这6个条例，1993年10月31日第八届全国人民代表大会常务委员会第四次会议通过了《关于修改〈中华人民共和国个人所得税法〉的决定》（第一次修正），这样新税制就推出了"。

时任国家经济贸易委员会企业司司长的蒋黔贵在接受本书访谈组访问时还就1994年税制改革后的培训工作谈到：1994年的新税制，我们当时是跟税务总局的金鑫等人一块搞培训。税制改革当时就是王宏宇的讲话，金鑫的讲话，陈清泰的讲话，还有我，还有许善达。这有几篇讲话，但是那个现在来看，我们当时讲话比较积极。还有就是我们新税制办班，你和张忠诚讲话。当时他是总会计师嘛，税务总局的总经济师。你们俩都讲了。

第二节　1994年的工商税制改革的内容

在统一税法，公平税负，简化税制，合理分权，理顺分配关系，保障财政收入，建立符合社会主义市场经济要求的税制体系的改革指导思想下，1994年工商税制全面改革了流转税制，统一并改革了企业所得税和个人所得税，并对资源税、财产税、行为目的税进行了大幅度的调整。

一、改革的指导思想和主要内容

1993年12月25日，国务院批转了国家税务总局报送的《工商税制改革实施方案》，并同时发布了各税暂行条例和有关法规制度，从1994年1月1日起开始实施。

（一）指导思想

此次税制改革的指导思想是：统一税法，公平税负，简化税制，合理分权，理顺分配关系，保障财政收入，建立符合社会主义市场经济要求的税制体系。改革的基本原则是：要有利于调动中央、地方两个方面的积极性和加强中央的宏观调控能力；要有利于发挥税收调节个人收入和地区经济发展的作用；要有利于实现公平税负，促进平等竞争；要有利于体现国家的产业政策，促进经济结构调整；要有利于税种的简化、规范化。

关于税制改革指导思想的形成，时任国家税务局局长金鑫回忆说："思想的形成当然还是要早一点。1992年夏天，十四大之前，我曾经在新华社的国内动态清样连续发表了四期：金鑫同志关于税制改革的思路之一，之二，之三，之四。动态清样的分量大家是知道的，都报到中央政治局常委的办公桌上，一个部也就一份，一个省也就一份。新华社当时的副社长郭超人说：老金，你占了我四期，这是空前的！我说'希望你不要绝后'。他们对这个事情也比较重视。大概是在1992年夏天，我去了青岛，参加'小小税务宣传员'所搞的夏令营，新华社派了个高级记者，这个人当年已经四五十岁了，我跟他谈了一天，后来他写出了这四期。这一次舆论就把我们的想法上传，让领导们知道有人在想着这件事，知道这个改革的粗线条思路是什么样的，这是很重要的。接着，在1992年下半年，我自己找了几个人，写成了一篇中国工商税制改革的基本思路，这大概有七八千字篇幅。从分析现行税制的来龙去脉、矛盾、问题，到怎么改中国的税制，那么我们的经济体制是什么样的，我们未来的产业结构调整是什么样的，我们的对外开放是怎么样跟国际接轨，这是个前提，把意义都摆出来，然后是怎么改有三条，指导思想有四条叫'统一税法，简化税制，公平税负，合理分权'，这个东西曾经在财政部党组上议过，稿子是我们起的，思路是我们出的，也没什么大改动。"

（二）主要改革内容

1994年税制改革的主要内容是：一是全面改革了流转税制，实行了以比较规范的增值税为主体，消费税、营业税并行，内外统一的流转税制。二是改革了企业所得税制，将过去对国营企业、集体企业和私营企业分别征收的多种所得税合并为统一的企业所得税。三是改革了个人所得税制，将过去对外国人征收的个人所得税、对中国人征收的个人收入调节税和个体工商业户所得税合并为统一的个人所得税。四是对资源税、特别目的税、财产税、行为税作了大幅度的调整，

如扩大了资源税的征收范围，开征了土地增值税，取消了盐税、奖金税、集市交易税等7个税种，并将屠宰税、筵席税的管理权下放到省级地方政府。

对于税制的改革内容，刘克崮谈到：由于工商税制改革是国家与企业分配关系改革中的重要组成部分，改革内容繁多，动作很大，是这三项改革中操作最复杂、工作量最大的一项。但因“税利分流”改革已解决了理顺和规范国家与企业分配关系的本质问题，所以工商税制改革方案在研究和决策讨论过程中涉及机制性内容的争议不多，涉及征收操作和技术上的问题不少。

这项改革的方案制订工作虽然主要由国家税务总局承担，但重要税收政策和文本都是财政和国家税务总局共同研究、由财政部党组会决定后，报国务院批准的。当时金鑫是财政部党组成员，国家税务总局局长。财政部主要是财税改革司参与，为部领导决策提供情况和意见，与国家税务总局的杨崇春、张忠诚、许善达、陈杰、郝昭成等经常接触。我们在和国家税务总局讨论方案时涉及的较为重要的问题主要有以下几个：

第一，税制结构以所得税为主还是以流转税为主。有一种意见，欧美国家普遍实行所得税为主的税制结构，认为这代表了改革方向，中国也应以所得税为主。但我们认为，基于当时国情，所得税的征收对会计制度、会计信息披露程度、会计人员的诚信度和征管水平要求很高，现阶段让所得税“挑大梁”是靠不住的。最终确定了以流转税为主的税制结构，改革增值税和营业税，开征消费税。

第二，确立以增值税为主的流转税体制。主要考虑到：一是增值税见销售就征税，方法简便易行，特别适合中国国情；二是仅就产品在每一生产环节的增值部分征收，消除了上下游产品间的重复征税，有利于促进企业生产的专业化发展，提高效率和竞争力。

第三，对产品普遍征收增值税。将部分原来实行产品税和试行原增值税的工业产品全部纳入新增值税的征收范围，对增值部分难以确认的劳务和不动产，仍然征收营业税，这样安排比较合乎实际。①

1994年税制改革的主要内容是：一是全面改革了流转税制，实行了以比较规范的增值税为主体，消费税、营业税并行，内外统一的流转税制。二是改革了企业所得税制，将过去对国营企业、集体企业和私营企业分别征收的多种所得税合并为统一的企业所得税。三是改革了个人所得税制，将过去对外国人征收的个人所得税、对中国人征收的个人收入调节税和个体工商业户所得税合并为统一的个人所得税。四是对资源税、特别目的税、财产税、行为税作了大幅度的调整，如扩大了资源税的征收范围，开征了土地增值税，取消了盐税、奖金税、集市交

① 刘克崮：《历史性变革，制度性奠基：我所亲历的1994前后的财税体制改革》，载于魏礼群主编：《改革开放三十年见证与回顾》，中国言实出版社2008年版。

易税等 7 个税种，并将屠宰税、筵席税的管理权下放到省级地方政府。

在制定新税制改革方案上，倾注了改革者的大量心血，无论是财政部还是国家税务局，当时的参与者一提起那些难忘的往事，每个人都认为自己能在改革的道路留下足迹而感到自豪与欣慰。我们通过亲历者回忆中不难看出流转税改革的艰辛。

二、流转税改革

原流转税体系是在 1984 年进行全面的工商税制改革时建立起来的。主要税种有：产品税、增值税、营业税、对外商投资企业征收的工商统一税等。1994 年税制改革则是把重点定在流转税上，参照国际上流转税制度改革的一般做法，根据公平、中性、透明、普遍的原则，保持流转税原有的总体负担水平，建立了以规范化的增值税为核心，消费税、营业税相互协调配套的新流转税体系。新的流转税能否推行，是这场改革之役的攻坚战。

（一）新流转税的三大支柱：增值税、消费税和营业税

由于增值税一方面是见销售就征税，方法简便易行，特别适合中国国情；另一方面增值税是仅就产品在每一生产环节的增值部分征收，消除了上下游产品间的重复征税，有利于促进企业生产的专业化发展、提高效率和竞争力。因而，改革以后形成了以增值税为主体的流转税体系。在工业生产领域和批发、零售商业普遍征收增值税，对少量消费品征收消费税，对不实行增值税的劳务和销售不动产征收营业税。改革后的新流转税制度统一适用于内外资企业，取消对外资企业征收的工商统一税。原来征收产品税的农、林、牧、水产品改为征收农业特产税和屠宰税。

流转税制改革的主要内容有三项：

——增值税制的改革。改变了按产品分设税目、分税目制定差别税率的传统做法，确立了在生产和流通环节普遍征收增值税并实行价外计税的办法。增值税实行一档基本税率（17%）。明确规定了允许扣除的增值税范围和建立了凭专用发票注明税款扣税的制度。

——消费税制的改革。在普遍实行增值税的基础上，选择少数消费品再征收一道消费税，其征税范围仅限于在境内生产、委托加工和进口的若干消费品，共设有 11 个税目，包括烟、酒、化妆品、鞭炮焰火、贵重首饰、小汽车、摩托车、燃料油等，采取从价定率和从量定额两种征税办法，纳税环节确定在生产环节。

——营业税制的改革。对有偿提供劳务、转让无形资产和销售不动产的业务征收营业税。新的营业税制重新确定了营业税的征税范围和纳税人，合理调整了营业税税目，共设置了交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业、转让无形资产和销售不动产9个征税项目，针对不同税目设置了3%、5%和5%~20%三档不同税率。

（二）增值税改革

1. 全面普遍征收：征收范围的扩大

我国的增值税是在1984年第二步利改税改革过程中，从原工商税中分立出来的一个新税种。当时只在工业环节，选择了部分产品开征了增值税。1994年改革扩大了征收范围。在货物的生产、批发、零售和进口环节以及加工、修理配环节普遍征收增值税。这样，原增值税的征收范围，从工业环节部分工业品的销售，延伸到全部工业品，以及商业批发和商业零售环节。

对于增值税征税范围的选择，时任国家税务总局流转税司副司长的陈杰也回忆说：

"我们当初设想将所有的交易都纳入增值税的征税范围，但为什么最后对大部分劳务和不动产都开征营业税呢？这主要是两个原因。

第一个原因是因为分税制改革需要保留营业税这样一个税种作为地方财政收入的主要来源。如果不保留营业税，而是将流转税全部实行增值税，中央与地方分成，这又要回到以前的'分灶吃饭'的老路上了。但当时我曾坚持取消营业税，把劳务纳入增值税的纳税范围。一是前面我提到过，国外的增值税征收链条中，只有一个环节，即零售环节是最终环节，零售以前的环节是环环相扣的。但在我国，如果劳务、不动产等不纳入增值税征收范围，那么增值税的终端就不再是一个环，而是一个扇面，包括劳务、不动产和零售等。那么在零售环节可以不开增值税专用发票的同时，把产品销售给劳务企业、小规模纳税人也可以不开具增值税专用发票，这样就削弱了增值税的'链条'作用。二是如果不对劳务开征增值税，那么企业购进劳务的进项税金也不能抵扣，同时我们实行的是生产型增值税，不扣除企业外购固定资产的税金，从小规模纳税人购入产品只能按6%的税率进行抵扣，这样就会使得我国的增值税制仍然具有比较严重的重复征税因素。这就是我主张对劳务开征增值税的原因。

那么，能不能既适应分税制改革的要求，保留营业税，又尽可能地减少由于劳务不能实行增值税而形成的弊端呢？金鑫局长提出可以考虑对生产性劳务征收增值税，而对消费性劳务征收营业税。根据这个指导思想，当时曾设想对交通运输征收增值税，但最终没有实行，这主要是我工作的失误。我从1985~1993年

对增值税的研究中，我忽视了两个问题，一个是前面提到增值税发票抵扣问题，没有考虑怎么具体实现凭发票抵扣问题，另一个是忽视劳务方面如何开征增值税，缺少第三产业经济普查数据，所以如果开征增值税，税率就无法确定。按照当时税改原则，保持税负率基本不变。如果把生产性劳务纳入增值税征收范围，那么就要把原来工业、批发零售和生产型劳务等各个行业的流转税总体实际负担率作为设计增值税税率的一个参照系，当时缺少生产型劳务的税负率的资料，紧急布置测算已经来不及，为不拖税改的后腿，只能将生产性劳务排除在增值税征收范围之外，对劳务和不动产征收营业税。"

2. 改革的核心：税率的科学决策

对于"税率的科学确定是增值税改革的核心"这一话题，财政部第一任税政司司长韩绍初回忆说：

增值税制度1954年产生于法国。当时在法国全国成功地推行之后，对世界经济产生了重大影响。我国的增值税制度是伴随着我国经济体制改革的不断进行确立和发展起来的。1979年引进了增值税，1984年第二步利改税时正式建立增值税制度，1993年底的税制改革，以增值税改革为核心，旨在建立新的规范化的流转税制格局。但税率设置是否趋向合理，关系到我国的增值税是否能与国际惯例接轨，使之逐步成为具有国际先进水平的真正意义的增值税。所以说税率的科学确定是增值税改革的核心。

只剩税率问题没确定

增值税税率的确定是增值税改革中的一个难点。国家税务总局原副局长杨崇春从税务的角度谈道：

"我想谈的重点是1993年11月～1993年12月31日，倒计时60天。在这60天任务非常繁重，特别是增值税税率的确定。11月29日，我们向国务院汇报了税制改革的10个问题，如果10个问题解决了，税制改革出台就没问题了。除朱镕基外，汇报会上还有何椿霖和其他单位（财政部、计委、金融、外贸、法制办）。9个问题都同意了，只有1个问题没得到圆满解决。增值税税率究竟是多少？有的主张14%，有的主张16%，有的主张18%，还有主张更多些。看法不完全一致，但想法都是正确的，即保证国家收入又不增加企业负担。但因为看法角度不一样，财政计算口径不完全一样，所以也就有了差别。我们和财政部算的也不一样。朱镕基总理决定，10个问题，9个解决，1个问题留下，你们回去重新测算。要求不增加企业负担。如果增加负担，企业肯定哇哇叫。工人阶级反对，改革能成功？如果财政收入不增加反而减少了，财政能否承受？所以，朱镕基要求财政部、税务总局和经贸委再认真重新测算，即不增加企业负担又不要降低现在税负。所以，后两个月中主要完成这项工作。完成了增值税税率的测算。

增值税最大的风险是税率调整风险，高了企业受不了，改革不成功；低了财政受不了。所以当时抱着认真、细致、客观、全面，不带偏见的态度再次计算和磋商，最后经国务院的通过，批准了17%。"

时任国家经贸委企业司司长蒋黔贵也从企业税负公平的角度对这一事件进行了回顾。她说：

"税负必须要公平，税负要是不公平你没有公平可言的，财税改革就是解决这个问题的。所以那一次财税改革是花了很大的力量的，那个增值税的17啊，我们搞了好长时间的测算，11、12、13、17一个一个地测试。我们有个很好的条件就是我们面对企业，我们可以给企业发（调查）表，那个时候有大量的数据。我们当时的指导思想，不是不支持公平税负，我们坚决支持公平税负。我们搞测算还有另外一个目的，就是从我们的指导思想出发，就是作为经贸委的企业司，我们要做企业的代言人，将企业的声音如实地反映上去，关键在于国家的政策也需要企业发表意见，我们的指导思想就是不要通过税制改革过分地增加企业的负担，不能大起大落。我们很坚持算那个17，就是因为这个。那个时候我们和财政部吵啊，不要通过税制改革增加企业太多负担。就是这个税率的制定中间要有衔接，而且要平稳，不要出现大起大落。我觉得分歧在这个层面，要是从改革的思想是没有原则性差别。所以我认为企业改革和财税改革，一个是中心环节，一个是配套的改革，就是为企业竞争创造一个公平的环境。"

税率选择17%的依据何在

增值税税率的确定问题确实是我们研究讨论最多的问题。谈到此，刘克崮对当时的情景仍历历在目：

"原来的产品税有270个税目，21档税率，原来的增值税则有13档税率，税目税率繁多，征管困难。我们和税务总局的同志一致认为应该实行一档税率，但这个税率定多少呢？税务部门因为只有全国逐级汇总的统计报表数据，难以细分到产品和行业上。精确的增值税税率定位的测算，是由财政部财税改革司运用全国财税普查资料完成的。具体是由王征和朱振民同志负责测算的，他们在黑龙江省政府驻京办事处连续加班干了近一个月，才有了完整、准确的数据。当时我们用1992年的财税普查资料数据做静态的算账，原税制与新增值税范围下，同口径的老产品税和增值税的总税负折算为新增值税的平均税负，平均价内税负在14.3%～14.4%之间，换算为价外计征的增值税，大概就是16.8%左右，四舍五入就是17%。为了确保17%税收不失，财政部从既规范转制又适当增收的角度提出了新税率18%的建议，税总和经贸委的意见是按16%征收。我记得是10月的一天，朱镕基同志主持会议，专门研究增值税税率问题。财政部是我陪刘仲藜、项怀诚同志参加的，税总是张忠诚陪同金鑫、杨崇春同志参加的。在听取三家汇报后，镕基同志说：'你们三家的意见不同，

我可以理解，但你们提到的数字依据也有不同之处，是何原因？’税总总经济师张忠诚回答说：‘我们测算依托的基础数据都是从克崮那儿来的。’这时，我感觉镕基同志已有折中的倾向性意见了，但并未当场表态，而是布置刘仲藜再与税总和经贸委领导协商确定。随后刘仲藜在财政部办公室里，进行了三方会商。刘仲藜提出折中的建议，并重点说服税总取得了一致意见，经贸委最终也同意采用17%这个折中的税率。”

1990 年 9 月份朱振民到财政部工作至今，他一直搞税政工作，侧重流转税。为此，我们又专门采访了曾任财政部税政司司长，现任巡视员的朱振民。

朱振民对我们说：当时 1994 年改革集中精力进行增值税改革，要把原来实行增值税的工业产品，和原来实行产品税的工业产品都纳入增值税范围，增值税对所有的产品要普遍征收，老的产品税，当时名义税率有 21 档，最高60%，是卷烟，最低的是 3%，像煤炭就是 3%。老的增值税是 12 档税率，最高是 45%，是化妆品，最低的是 8%，是钢材，钢材的增值税的办法还比较特殊。这样税负实际是高高低低的，搞成基本税率再加上低税率，按照当时财政可承受能力，企业的承受能力，对价格不能造成过大的推动几方面的要求，实际上是用 1992 年的普查数据做静态的算账，静态的来求一个大体平衡点，老的税制是价内税，新的税制是价外税，首先要对现状有一些基本的判断，当时做过一个测算，利用流转税普查的数据库，用 1992 年的静态数据来分析，平均税负在 14% 左右，这个分布点是最密集，大概能占 70% 的产品，按照新设计增值税的这个方案，分别用不同的税率，按照价外税，无论哪一个税率不能跟老的税率形成的负担完全吻合，如果价外税 16% 的税率的话，税负比原来整体税负要低，17% 比原来高，17% 要折成价内税的话，是 14.53%，也就是说，略微有点余地，最后结果就是领导来决策，拍板。

17%是如何决策的

对于这一点，刘仲藜谈到当时财政部、经贸委、国家税务总局就税率问题在朱镕基那里各抒己见忍不住笑了起来：

“欧洲实行消费型增值税，但其税率是 21%～22%。增值税类型的选择这些问题原来都是研究比较过的，经过选择和比较后，鉴于当时投资过热、经济过热的形势，我国增值税决定采用生产型的，并把税率定在 18%。这 18% 的税率建议出台后经贸委不同意，要财政部讲出道理来，要求给企业再减点负担，要求降。在朱镕基那里争论不休，朱镕基就说：‘唉，我没工夫跟你们这么吵了，我也搞不懂到底多少，刘仲藜你当组长，你和王忠禹、金鑫三个人来定，你们一致意见定多少算多少’。这样，星期天他们俩到我办公室商量。我说别讨论了，说来说去，16%、18% 没完，这样吧，你退一步，我呢也退一步，咱们定 17% 得了，报请镕基同志去定。本来金鑫是赞成 16% 的，税负低一点他好收啊，听我

这么一说，他就说，那好吧。王忠禹也说，好！17%就17%。第二天，我们向朱总理报告说，三个人商量定17%，他听后就哈哈大笑说，'最后你们还是折中了啊'。这就是17%税率的来历，17%是一般工商品，13%是农产品等，出口零税率。"

由于税制改革的具体执行在各地方，17%的方案出来后，还要到全国各地征求意见。刘仲藜讲到上海时说：

"其他地方意见很快回来了，但上海一直没表态。我们很着急。大概过了一个星期左右，上海的意见来了，没意见，同意。周有道（上海财政局局长兼税务局局长）给我打电话，我说老兄怎么这么长时间才反馈意见？他说，刘部长啊，我跟你报告报告，市政府接到这个征求意见的方案以后，黄菊同志有个批示，让我们研究一下，这个税率比原来的产品税的税率是提高了还是降低了，结果他们专家一研究以后，折算为产品税税率为6.1%～6.2%，比原来降低了，原来是8%，报到市政府。黄菊同志说，税负降低了，给企业减了负，同意。这就马上给我打电话表示同意。这就从另一个侧面证明我们的测算是准的。人家上海是做了工作的啊，上海的工作还是细啊。这故事听听挺有意思哈"。

3. 为什么要搞价外税

增值税改革的一个重要内容是由价内税改为价外税。原增值税是商品价格的组成部分，增值税的税金包含在价格之中，商品销售实现后，按含税价格计税。而新增值税不构成商品价格，按不含税金的销售额计算销项税金，由购货方支付。

对此，朱振民同志就增值税改革中实行价外税问题以及购进法与实耗法之争谈道：

"为什么要搞价外税，跟增值税从试点过程中出现的一些矛盾有关系，从增值税的原理说就是按增值额征税，所以在试点初期，计算增值额，用增值额乘税率计算应纳税金，叫'扣额法'，用一种会计的计算方法就是说销售一批产品，先认定销售收入是多少，然后计算购进物是多少金额，用两个数的差额来交税，这样计算起来比较复杂。后来就搞扣税法，有两种扣税法：购进扣税法和实耗扣税法，购进扣税法的问题是，一购进就扣税，这部分外购物还没有真正形成可供销售的产品，对收入是有一定冲击的，在国外实行增值税，基本都是扣税法，扣税法便于操作，扣税法的前提是价格和税收要分离开。

对这个问题也是争议很大，有一次刘克崮司长去开部长办公会，包括税务局的领导也参加，我给刘克崮司长准备了价税分流购进扣税法对收入影响的分析的一个测算和分析材料，刘克崮司长回来说税务局和财政部的有关司对收入影响的情况大家吵来吵去谁也说不清楚，他很幽默地说咱们是小字辈，就先听着，说来

说去谁都说不清楚的时候，就把这个东西拿出来说有数据支撑，很清楚地说出影响，它们两家都没有数字依据，就都服了刘克崮司长最后一个有根据的说法。实际上实行购进扣税，和实耗扣税，肯定是有一个税款实现期间的一种变化，当期的收入会有一些影响，采取购进扣税法，而且是购进环节形成抵扣的权利，这是可以操作的。那个实耗扣税法理论上很好，按照配比的原则来计算应纳税金，但实际上是不可操作的，增值税变成了'争执税'，用实耗法要把成本整个还原，不同的人计算的结果都不一样，没有一个准确的客观标准。走价外税是为了实行便于操作的购进扣税法"。

4. 不情愿的选择：生产型增值税

根据扣除方法不同，增值税大致上分为三种类型：消费型增值税、收入型增值税和生产型增值税。1994年税制改革时，我国选择了生产型增值税。

那么，当时为什么选择生产型增值税呢？

时任财政部部长刘仲藜在《求是》杂志所发表的《历史的机遇》中指出："这次改革选择生产型增值税，主要有两方面考虑：一是不能影响财政收入，尤其是中央财政收入。为了达到这一目标，采用生产型增值税比较现实，尽管它与规范的消费型增值税相比，还欠科学，但毕竟比传统的流转税前进了一大步。二是1993年前后，中国经济处于投资失控、膨胀状态，而消费型增值税恰恰对投资具有一定的刺激效应，与当时实行的紧缩政策不一致"。

时任国家税务总局政策法规司副司长许善达也认为："推行增值税是税务系统一大批长期研究、试点增值税的人多年来的愿望，当然特别希望能搞出一个漂亮、完美的增值税。但是，1994年，国内从1993年开始的通货膨胀尚未缓解，而且，对我国由投资过热引发的通货膨胀的治理之策，首要的政策是压缩投资。在这种形势下，增值税不允许抵扣建筑业的营业税当然就顺理成章了。而在增值税选型问题上也只能做了不情愿的选择：生产型。亦即：不允许抵扣购进设备中所含税款。虽然当时选择生产型增值税的原因中有通货膨胀因素，但实际上主要原因是增值税率。很显然，为了实现同样的税收收入，生产型增值税的税率要比消费型增值税低得多。据税务局有关工作人员测算，我国17%税率的生产型增值税相当于23%的消费型增值税。如果营业税也允许抵扣，税率还要比23%高出若干个百分点。这种高税率社会是不可能接受的，也是政府不可能采用的。"①

① 吴敬琏等主编：《中国经济50人看三十年——回顾与分析》，中国经济出版社，2008年10月版。

5. 最后的抉择："开弓没有回头箭"

刘克崮在谈到增值税改革成功时，仍然难忘那时惊心动魄的一幕：

税制改革之所以成功，方向要正确，方案要搞好，最后要坚定不移，不怕任何困难，勇往直前。当时，1994 年的改革风险确实很大。在新的税收法规即将公布前，财政部领导找到我，说有的同志提出增值税改革风险较大，建议延缓实施一两年，主要考虑：一是分税制和税制等多项财税重大改革同时出台，不确定因素太多；二是准备时间仓促，怕队伍操作不到位，影响税收收入；三是改革出台的时机不好，目前物价已经明显上升，预计 1994 年还会走高，担心税制改革会推动物价上升①或有人将物价上升归罪于税制改革。想听听我的意见。

我回答说，改革要坚定不移，按原计划继续推进。这些改革已经说出去了，堂堂大国政府要有形象，不能说变就变。改革的方向没有错，没有重大的风险。针对个别同志的疑虑，我重点说明了三点：第一，增值税的决策是完全正确的，增值税是一个非常好的税，我们做了详细的调研，国际上已经有 59 个国家实施了增值税，还有 30 多个国家已经决定实行，正在准备中。增值税又非常适合中国的国情，方向上没错。我们不会犯该不该干的错误，只存在时间上早一点或晚一点的问题；第二，增值税改革不会推动物价上涨。我们测算设定的 17% 的税率是适中的，新老税制转换中税负是平的。我们依托的数据和我们算的账是可靠的，没有问题，总体上不会增加企业负担。如果物价上升，那是其他因素的作用，绝不能算在增值税改革的头上，这一点从现在起我们就应该向各方说明②；第三，增值税改革不会影响财政收入。一是虽然说税负变化是平的，但取消减免、加强征管，收入会增加。二是准备确有不足，可能会出现政策设计不周和队伍操作不熟的问题，但可以采取措施予以弥补。我向领导表示，我们应发挥中央集权体制决策迅速、组织有力的优势，随时发现问题，随时研究对策，迅速组织实施。同时我建议新年过后一上班，我们就去调研，把因实施时间紧张产生的问题随时解决在萌芽状态。

最后，我对领导特别讲了几句话，这几项重大的财税改革，财政部喊了多少年，始终没有推出去，现在是实行财税改革千载难逢的好机会。有中央的决定和邓小平同志的支持，有江泽民总书记和李鹏总理的推动，加上朱镕基副总理的勇气、魄力、作风和方法，中央是强有力的。财税部门一定要抓住历史的机遇，把这几项意义重大的改革推出去。过后两天，新的税收法规先后都公布了。我能深切地感到，全国上百万的财税干部都动员起来了，投入进去了。此后，再也没有

① 1993 年经济过热，1994 年通货膨胀率高达 22%。

② 后来实践证明，尽管 1994 年通货膨胀率达到 22%，但指责财税改革是主要因素的意见似乎不多。

听到对干不干的质疑声音。

（三）消费税改革

由于增值税只实行两档税率，为了保证财政收入，体现基本保持原税负的原则，同时考虑对于一些消费品进行特殊调节，因此选择少数消费品在征收增值税的基础上再征收一道消费税。

刘仲藜部长以烟酒为例说明了增值税和消费税的关系。"本来烟、酒、化妆品等税率是很高的，你只征个17%，那怎么办？于是再来个消费税做补充，消费税属于中央税。为什么是中央税？因为要限制这些产业的发展。烟要少搞，酒要少搞，搞了以后税收是中央的，地方就没有积极性。营业税为啥给地方，增值税基本上大头还是在中央，目的就是要各地少搞点工业，多发展服务业，所以说这次税制改革有点产业结构调整的意思"。

陈杰副司长也谈到了增值税和消费税在1994年税制改革中的关系：

增值税改革前从零售、批发到制造、原材料各行业增值税税负是不均等，批发零售税率低，而原材料、制造行业税率高。当时零售业的税率是5%，批发的实际税率是0.8%，制造行业要比这高很多。这就存在一个问题，在设计增值税税率时，首先我们不能分段设计税率，要统一增值税率，又要保证新旧增值税税负基本不变，工业等行业增值税势必会向批发零售环节转移，而批发零售环节是我们税收征管最薄弱的环节。如果这部分税收流入零售环节，我们很难再征收上来。

怎么处理这个问题呢？我当时设想设两道"闸门"来解决。对于以前税率高的工业环节的增值税，开征消费税，这就可以理解为什么要对轮胎开征消费税，尽管轮胎不是最终工业品，但由于轮胎产品的特殊性，开征消费税可以为国家拿回23亿的税收。对这部分工业品开征消费税是一道闸门。第二道闸门是对所有的矿产品纳入资源税的纳税范围。以前只对原油、天然气、铁矿石和煤炭征收资源税，从1994年起对所有矿产品开征资源税，同时提高原油、天然气的税率。这就是第二道闸门，相当于把原来高税率的原材料的税收向前移，移到了采掘环节。这两道闸门保证了税源。实现了我们当初增值税设置的目的。根据我们当时的测算，两道闸门留住了工业的税收，零售、批发环节的实际税负率不到3%，而且把零售环节的税收向前移到了批发环节，因为当时批发行业还没有放开，主要还是国营企业，这样批发环节的税负率由原来的0.8%提高到现在的3%左右，保证了税源。这就是我说的消费税和资源税是配合增值税改革的原因。

关于消费税征收范围，时任国家税务总局流转税司副司长现任国家税务总局政策法规司司长李三江认为：增值税税制规范后制定消费税就容易一些了。消费

税除了根据国家的宏观政策来调节生产和消费外，另一个重要任务是保证国家财政收入。税改前烟草的产品税率是32% ~60%，统一开征增值税后，剩下的税收要靠消费税征回来。成品油也是这样。对烟草和成品油等征税也符合国际通行做法。当时考虑选择一些利润较大的行业开征消费税。1993 年通货膨胀率很高，老百姓都怕货币放在手中贬值，所以许多老百姓购买金银制品来保值增值，当时把金银作为奢侈品开征消费税，而且金银首饰的利润率也相当高，当然现在金银不是过去意义上的那种奢侈品了；还有摩托车和汽车，当时我国是摩托车、汽车的新兴市场，因为没加入 WTO，国内汽车、摩托车的价格要远高于国际市场，摩托车和汽车对环境的污染、对交通的影响都很大，所以有必要对摩托车及汽车开征消费税；再一个，税改前汽车轮胎每年有十几个亿的收入，这在当时是个不小的收入，所以当时就作为消费税的征收范围；还有传统的护肤品，鞭炮等就成了消费税的征收范围。但这与原先设想消费税职能如引导消费还有很大差距。

（四）营业税改革

新营业税与原营业税比较，主要区别为：一是缩小了范围。改革前，营业税的征收范围比较宽，包括了商业、物资、供销、交通运输、建筑安装、金融保险、邮政电讯、公用事业、出版、娱乐、加工修理和其他服务业等等。本次税制改革中，扩大了增值税征收范围，原来征营业税的一些税目，如：商品批发和零售，水、电、气、热力的销售和加工修理修配等，改为征收增值税。改革后的营业税的征税范围包括提供劳务、转让无形资产和销售不动产，其税目由原来的 14 个缩减为 9 个。新的营业税税目为：交通运输业、建筑业、金融保险业，邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业、转让无形资产和销售不动产。二是简化了税率。税率由原来的 4 档 27 个税率，简化为 2 档 9 个税率。根据基本保持原税负和中性、简便的原则，改革后的营业税税率一般为 3% 或者 5%。其中，交通运输业、建筑业、邮电通信业、文化体育业等，税率为 3%；金融保险业、服务业、转让无形资产、销售不动产等，税率为 5%；娱乐业的税率为 5% ~ 20%。

关于交通运输业和建筑业等生产性劳务为何作为营业税征收范围？李三江认为，这里的原因很多。其中的一个原因是税制改革先确定的是实行分税制，把营业税作为地方税的一个重要税种。如果再把生产性劳务如交通运输业和建筑安装业纳入增值税征收范围，由于当时金融业还不十分发达，那么营业税收入就少了一大块，地方税收也就少了许多。但这样做一个后果就是在增值税和营业税的征收范围有很多的交叉，还有税收征管的角度，如果地方税收太少了，必然会涉及太多的转移支付。综合各方面因素考虑，没有将生产性劳务纳入增值税的征收范

围，而是征了营业税。

三、所得税制改革

所得税是对企业和个人的所得额（纯收益）征收的一种税，它具有直接调节收入分配的功能，以所得额的大小作为负担能力的标准，比较符合公平原则，因而在世界上被誉为“良税”而广泛推行。所得税制的改革包括企业所得税和个人所得税的改革。

（一）企业所得税改革

1994年1月1日起统一内资企业所得税，结束了承包企业所得税的做法。企业所得税改革的目的是建立一个刚性的统一内资企业所得税制，理顺并完善国家与企业的利润分配关系，为各种不同经济性质的企业创造一个平等的竞争环境。规范国家与企业的分配关系，促进企业转换经营机制，实现公平竞争。

改革的主要内容是取消按企业所有制形式设置所得税的做法，将国营企业所得税、集体企业所得税、私营企业所得税统一合并为企业所得税，实行统一的企业所得税制。

1. 改革核心："统一制度"

第一是统一税种。把原国营企业所得税、集体企业所得税、私营企业所得税三个税种，并为企业所得税一种，适用于各种经济成分的内资经营企业，同时取消国营企业调节税，并分步取消对税后利润征收的国家能源交通重点建设基金和国家预算调节基金。第二是统一税率。把对各种经济成分适用的不同税率以及减征税率，统一为适用33%的较低税率。对一些利润低的小规模企业，适用27%和18%的低税率。第三是取消税前还贷，并分步取消对税后利润征收的国家能源交通重点建设基金和国家预算调节基金。第四是统一计税标准。改变过去计算应纳税所得额依附于各行业、各经济成分企业财务、会计制度的做法，明确统一按国家税法规定执行，使各种企业的计税口径一致，计算方法相同。取消原国有企业、城镇集体企业的税前还贷和税前提留各项基金办法，以及各类企业的不同税前列支标准，规定了统一适用的准予列支和不得列支的范围、项目和标准。第五是统一征收方法和优惠减免。明确规定对国有企业不再实行承包上交所得税的办法，统一由税务机关计算征收；明确了企业所得税的优惠原则和项目，取消了原有过多、过滥的减免税优惠。

关于当时企业所得税税率定为33%的原因，时任财政部部长刘仲藜在《求是》杂志所发表的《历史的机遇》中指出："企业所得税税率为什么定为33%，这也是有原因的。记得姚依林同志曾经问我是否还可以定得更低一些，我作了汇报。因为当时的外资企业所得税率为30%，另外地方可以有10%（即3个百分点）的附加，合起来为33%。如果国内企业再降，就不符合企业公平税负这一市场经济的基本原则了。现在想来，正是当时合理确定了企业所得税税率，才使得我们去年推出的企业所得税两法合一改革具有了税率上的法理基础"。

实行统一的内资企业所得税后，促进企业在公平竞争环境下，转换机制，增强活力，真正走向市场。关于这场所得税制改革的艰辛与复杂，就此问题我们采访了长期在国家税务总局工作，曾任所得税司副司长的陆炜，她对所得税的改革情有独钟，当提起所得税改革的艰辛与复杂，她对我们娓娓道来：

1994年税制改革中的一个重要成效就是：实行了新内资企业所得税并大幅度降低了税负。这一时期的税制改革中，企业所得税的改革适应了中国改革开放深入发展的大趋势，体现了统一税法，简化税制，公平税负，促进竞争的原则。在具体实施步骤上，分为两步走，先后完成了外资企业所得税的统一和内资企业所得税的统一。标志着中国的企业所得税制度改革向着法制化、科学化、规范化的方向迈出了重要的步伐。

2. 改革的艰辛与复杂

新税制改革当中的企业所得税，不像增值税改革那样轰轰烈烈，引起各方的高度关注，这是因为我国当时的企业效益不好，亏损多，人们的个人收入也不高。但这并不影响企业所得税的改革是税制改革当中内容最为复杂，时间最漫长，社会话题最为敏感的，涉及社会方方面面利益关系最多的一个税。

当年搞过这项改革的相关人士每当提起这个话题，无不感慨万分。当我们就所得税制改革的成效采访陆炜，她激动地说：

"我经历了1994年的税制改革，所得税的改革是顺应了我国经济体制改革的发展和需要，在经历了一段十分辛苦的摸索过程后，通过一步一步渐进的改革最终取得了成功。改革企业所得税制度，在实施步骤上，是分为两步走设计的。第一步，先将对国营企业、集体企业、私营企业等内资企业分别征收的所得税统一起来；第二步，再将对内资企业和外资企业分别征收的所得税统一起来。当时这一建议得到了中共中央、国务院的批准。于是当年牛立成局长就开始带我们做测算工作，并且将测算结果形成报告，由楼继伟负责向上汇报。测算报告为所得税税制改革奠定了基础。"

陆炜在谈到所得税改革的难度时说："所得税相对流转税而言，改革的难度

较大，这是因为需财务会计制度改革先行，改变应纳税所得额的确定从属于企业财务制度的状况，以使成本真实化、所得税税基一致化，使企业所得税硬化起来；同时所得税的征管难度较大，因此作为了改革的第二顺序。企业所得税当时只是分别合并了内资企业所得税和外资企业所得税，而把内外并轨和打破按隶属关系划分收入归属作为未尽事宜，留待以后改革再予以完成。”

（二）个人所得税改革

新的个人所得税的改革指导思想是：适应发展社会主义市场经济的需要、简化税制，公平税负，强化组织财政收入和适当调节个人收入，维护国家权益，增强公民纳税意识，使个人所得课税制度进一步完善。

改革的内容是将原个人所得税、个人收入调节税和城乡个体工商业户所得税合并，建立统一的个人所得税制。

具体内容是：第一是增加应税项目。由于个体工商业户所得税并入个人所得税，新增“个体工商户的生产、经营所得”和“对企业事业单位的承包经营、承租经营所得”项目。适应各种动产、不动产交易日渐活跃和有奖活动日趋增多情况，新增了“财产转让所得”和“偶然所得”项目。第二是调整费用扣除额。把中国籍公民的生活费用扣除标准，从原400~460元提高为800元，同时新增了附加扣除费用的规定，适用于外籍人员。第三是调整税率。规定对不同的应税项目，分别适用不同的九级和五级超额累进税率以及统一的20%比例税率。对劳务报酬所得一次所得畸高的，还有加成征税的规定。第四是采用统一的计算征收办法。统一采用“分项扣除、分项定率、分项征收”的征税模式，以利于实现源泉扣除，堵塞税收征管漏洞。

谈到个人所得税改革问题，李永贵总经济师也回忆说，“由于我国个人收入水平较低，1980年9月10日第五届全国人民代表大会第二次会议通过的《中华人民共和国个人所得税法》实际上只适用外籍人员，所以到1986年和1987年，制定了《个人收入调节税暂行规定》，实行分项立目、分项定率征收，工资薪金所得实行超倍累进税率，低的是20%，高的是60%，显然，差距较大。税目要区别不同收入，工资薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得，分项分率分别计算征收管理，有的按年，有的按月。工资薪金所得的免征额对外是800元，对内根据区域不同，分别为400元，420元，440元，460元四个标准，在全国实行4个标准。当时大家有个分歧，既然有个人所得税法，又制定出台《个人收入调节税暂行条例》，与统一的税法冲突，实际上是结合我们的国情，只能逐步实行，在我国个人收入较低的条件下，使税制起到调节收入分配的作用”。

后来又有了城镇个体工商业户所得税，即将个体工商业户所得税，视为对自

然人的征收。到了1994年，把个人所得税进行了归并，把公民纳税人并进来，同时也把外籍人员并进来，也就是1993年10月31日，全国人大批准出台了修订的《中华人民共和国个人所得税法》，这是个人所得税的内外归并，内外统一，整个合为一种税，依然是分项税制，采取不同的税率制，有的重新拟定税率，有的按照收入的大小加成收税，也有的按一定的比例征税。

四、其他税种改革

除了进行了流转税和所得税的主要改革外，1994年税制改革还对资源税、特别目的税、财产税、行为税等方面的税种进行了大幅度的调整，这些税种改革的主要内容有：

（一）改革资源税

随着经济的发展，资源企业的情况发生了变化，1984年开征的资源税在征收范围等诸多方面已不能满足新形势的需要。为此，从1986年开始，国家就对资源税不断地进行调整，先后进行了征收办法、纳税地点、征税范围等改革完善工作。1994年则对资源税进行了重大改革：

一是统一税政，简化税制，把属于资源税类，原按盐产区资源确定税率的盐税并作一个税目；二是扩大征税范围，适当调整税负。按照普遍征税、级差调节的原则，把征税范围扩大到所有矿产资源，实行按产品类别从量设计定额税率的征收办法。

（二）开征土地增值税

针对国内出现的土地炒买炒卖、房地产开发和交易不规范的现象，为了规范土地、房地产的交易秩序，合理调节土地增值收益，维护国家权益，国家在1994年开征了土地增值税。土地增值税以纳税人转让房地产取得的增值额为计税依据，实行从30%～60%的四级累进税率。

（三）改征农业特产税

把原征收产品税的10个农林水产品税目与原农林特产农业税加以合并，重新规定应征税收入的项目、税率、征收办法，改称农业特产农业税。

（四）其他税种的调整

主要是取消和简并一些税种，取消调控作用已日益削弱、无存在必要的国营企业奖金税、集体企业奖金税、事业单位奖金税、国营企业工资调节税 4 种；把特别消费税、烧油特别税 2 种，并入具有特殊调节作用的消费税；把对宏观经济没有什么大影响的屠宰税、筵席税的开停征及一定立法权，下放给地方①。此外，还新设了遗产税和证券交易税，但是一直没有立法开征。

1994 年税制改革后的税收体系详见图 7－1 和表 7－4。

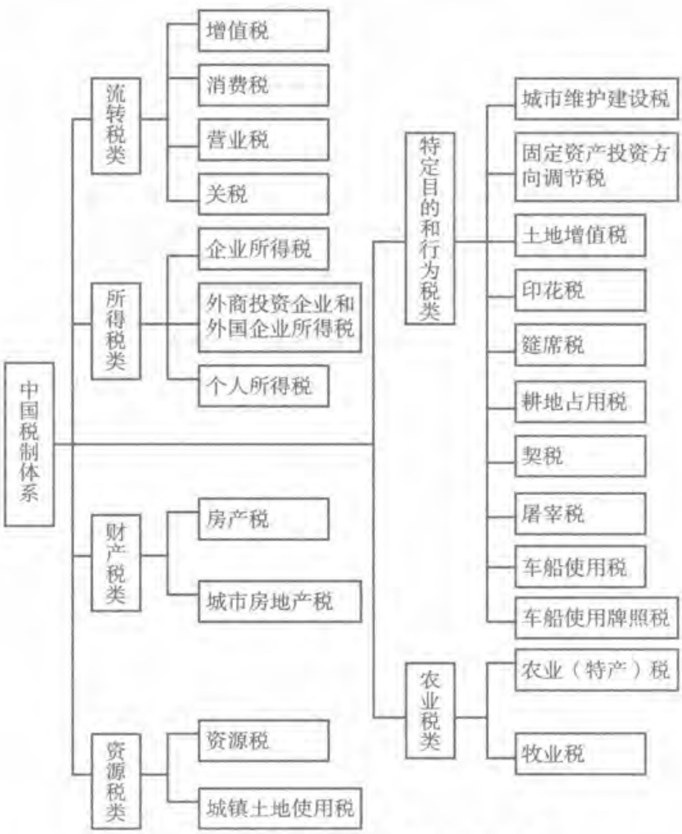


图 7－1　1994 年税制改革后的税制体系

① 由于中共中央纪律检查委员会出于党风廉政建设方面的考虑提出的不同意见，原计划取消的筵席税未能取消。

表 7－4　　1994 年税收体系简况

税类	税　种	颁布时间	实施时间	备注
流转税类	增值税	1993 年 12 月 13 日	1994 年 1 月 1 日	
	消费税	1993 年 12 月 13 日	1994 年 1 月 1 日	
	营业税	1993 年 12 月 13 日	1994 年 1 月 1 日	
	关税	1985 年 3 月 7 日	1985 年 3 月 10 日	
所得税类	企业所得税	1993 年 12 月 13 日	1994 年 1 月 1 日	
	外商投资企业和外国企业所得税	1991 年 4 月 9 日	1991 年 7 月 1 日	
	个人所得税	1993 年 10 月 31 日	1994 年 1 月 1 日	
资源税类	资源税	1993 年 12 月 25 日	1994 年 1 月 1 日	
	城镇土地使用税	1988 年 9 月 27 日	1988 年 11 月 1 日	
财产税类	房产税	1986 年 9 月 15 日	1986 年 10 月 1 日	
	城市房地产税	1951 年 8 月 8 日	1951 年 8 月 8 日	
行为目的税类	城市维护建设税	1985 年 2 月 8 日	1985 年度	
	耕地占用税	1987 年 4 月 1 日	1987 年 4 月 1 日	
	固定资产投资方向调节税	1991 年 4 月 16 日	1991 年度	
	土地增值税	1993 年 12 月 13 日	1994 年 1 月 1 日	
	车船使用牌照税	1951 年 9 月 13 日	1951 年 9 月 13 日	
	车船使用税	1986 年 9 月 15 日	1986 年 10 月 1 日	
	印花税	1988 年 8 月 6 日	1988 年 10 月 1 日	
	契税	1997 年 7 月 7 日	1997 年 10 月 1 日	
	屠宰税	1950 年 12 月 19 日		征收与否和如何征收由各省、自治区、直辖市自行决定
	筵席税	1988 年 9 月 22 日	1988 年 9 月 22 日	征收与否和如何征收由各省、自治区、直辖市自行决定
农业税类	农业税	1958 年 6 月 3 日	1958 年 6 月 3 日	含农业特产税（1994 年 1 月 30 日颁布实施）
	牧业税			无全国性法规，征收办法由开征此税的省、自治区人民政府自行制定

第三节　新税制的过渡和完善

自1994年起，根据社会经济的发展变化及新税制运行过程中出现的新情况，陆续对一些税收制度进行了必要的调整和完善，大致可分为前后两期：前期一般是1994～1997年，主要是为了保证新税制的顺利推行，采取了一些过渡性的税政措施，同时为适应市场化各项改革和经济、社会政策的需要，在税制、税政上采取了一些补充调整措施；后期一般是1998年以后，主要是在贯彻积极财政政策，反经济周期调节，启动内需，扩大出口，保持经济的发展速度方面，适时地采取了有增税减税结构性调整的多项宏观调控政策措施，以完善税制。

在此之间进行的巩固和完善新税制，主要体现在调整和完善增值税、消费税、营业税、所得税等方面。

一、新税制的平稳过渡

1994年税制改革的时间较短，因此各方面担心改革过快导致税制存在问题。为保证新老税制实现平稳过渡，财税部门发文，陆续出台了一些临时过渡性税收政策。

对过渡期税收政策出台的背景，刘克崮回忆道：

1994年1月1日，改革的大幕拉开，历史上范围最广、内容最多、动作最大、影响最深远的三项重大的财税体制改革在全国全面实施。三项改革同时推出，涉及各级政府、所有企业、广大民众的切身利益。由于准备时间实在太短，大家有许多担心，特别是对增值税的实际操作和1月份的财政收入状况心里不踏实。财政部领导最揪心的事，还是财政收入问题，是各部门最基本的支出能否得到保证。

新税制实行情况如何？这是从上到下更多人关注的问题。1月8日财政部的同志就兵分两路直奔现场调研，刘仲藜部长亲自带队去河北廊坊调研，我带一队在北京就地调研了3天。我们很快就给部领导报出了一份《新税制实施情况反映》，随后又报了一份《北京市新税制运行情况调研报告》。镕基总理见到报告后，立即批示：请财政部、税务总局准备有关情况和解决意见，近日听汇报。2月17日，镕基总理亲自主持会议，听取了财税、经贸和体改部门关于财税改革出台后的情况、问题和解决意见的汇报，肯定“总体情况是顺利、正常的，各界

反映是好的，”“实践证明改革方案是正确的”；要求财税部门继续深入调研，及时解决改革中出现的各种问题。同时果断做出决定：作为过渡措施，一是对税负变化过大，企业难以承受的少数行业给予特殊政策措施；二是对国家过去批准的减免税政策，在一定时限内，有选择地保留一部分。以保证改革的顺利实施和平稳过渡。

税制改革在处理新老税负问题上的思路是“维持原税负，取消减免税”。由于原产品税分270个产品，21档税率；原增值税13档税率；原工商企业工商统一税40档税率。上述三税合并统一为新增值税后，所有行业和产品统一执行17%的一档税率。因此，对于具体行业和产品来说，税负是有升、有降、有平的。为解决一些当期税负上升过大，自身难以消化的企业的困难，财政部和税务总局按照镕基总理的指示，密切配合，深入调研，财政部按照“边实施、边完善；快发现、快研究、快解决”的指导思想。先后发了83个过渡性政策文件，税总也发了70多个操作性文件。

刘仲藜部长对因改革而有着重大利益变动的群体——外资问题也谈了自己的看法：

“税制改革方案出来后，经贸部、外贸部怕影响外资。那好，我们就此发文，对三资企业过渡期5年，1999年开始统一。规定：如果实行产品税的税负高于实行增值税的，你可以选择采取增值税；低于增值税的，你可以仍然选择用产品税交。减税也给你5年过渡，5年以后你全部纳税。还有期初库存要退税，这个钱达到1800亿，5年退完，一直到1999年才退完，一年将退300亿。第二个是国家能源建设基金和国家预算调节基金的取消，两金将近500个亿，占1/6，分3年退光，这一年又170亿。第三是退税，国税局上来的时候已经减掉了，它税收里面已经减掉这个税了，前几年花的这个钱哪，收的这个税啊，现在得吐出来。所以说那5年，从王部长时的3000亿涨到4000亿吧，到我离开的时候9000亿多、10000亿。一年增长1000亿，实际上一年是将近1500亿，那就这个账了。五年中，以前有些征过的税退了，有些暂不征收，有些费是停征了。到1999年以后增长比较快了。”

二、过渡政策主要内容

过渡期的税收政策包括两个方面的内容：一是为了保证新旧税制的衔接和顺利转换而在实施新税制时就制定的一些过渡税收政策，例如增值税对老外资企业在实施新税制后增加税负部分的返还，对期初存货征税的抵扣，对原有减免税优惠政策的延长等。二是根据新税制运行后出现的一些问题和情况而制定和采取的

一些过渡性措施，如对增值税实施后税负增加较多的矿产品、农产品等一些行业和产品降低税负等。

为了使改革政策顺利得以贯彻，对部分行业和产品给予过渡性的税收优惠政策，这在当时虽是无奈之举，好在此举在稳定时局，调动地方的积极性功不可没，是以小成本换取广告顺利进展的大收益。在 1994 年新税制实施后不久，本着“特事特办、急事急办”的原则，财政部、税务总局密集地出台了 80 多项过渡性政策和 70 多个相应的实施操作文件。调整思想是，在不违反新税制设计原则前提下，根据现实情况需要，对部分政策实施微调。

具体过渡政策是：

（一）增值税的过渡政策

增值税新老税种衔接问题最为突出，因此过渡性税收政策也相应地集中于增值税方面。可以从三方面对增值税过渡性政策予以概括：

1. 根据现实情况需要，安排过渡

（1）对税负增加的老外资企业超税负部分 5 年内实施先征后返。

1994 年税制改革前，外国企业和外商投资企业（二者并称外资企业）适用 1958 年制定的工商统一税。新税制实施后，部分外资企业税负有所提高。为适应改革开放需要，保持政策连续性。采取“新企业新办法（税制），老企业新办法，但给予过渡”的政策安排。也就是说，对 1993 年 12 月 31 日以前成立的外资企业，实行新税制，但因实施新税制而增加的税收负担，采取先征收后返还的方式，五年内返还于企业。此后成立的企业实施新税制。

这样，自 1996 年，内外资企业的流转税无论从制度上，还是从政策上都达到统一。

（2）保留地方省级政府批准的减免税政策延期两年。

税制改革之前，国家和地方都有税收减免审批权。而新税制改革要求，原则上取消所有的减免权。但为维护地方政府的权威，更为改革能得以顺利推行，给部分地方税收减免税政策安排两年过渡期，即对省级政府批准的减免税政策，安排两年过渡期，即在 1995 年内到期的，自行废止；超过 1995 年的，最长执行至 1995 年。

（3）对原来减免税政策原则上给予两年过渡期。

老税制中，存在大量的减免税政策，对于这些政策处理，总体上给予两年的过渡期。两年过后，大部分如期废止，少部分继续延期。延期的政策主要有三种：第一，民政福利和校办企业的减免税政策，延期两年。这部分政策有其明确

的政策目标，其存在具有合理性，所以两年后继续延长。第二，新产品的减免税优惠，延期两年。老税制对新产品给予诸多的减免税政策，至1994年时，仍保留部分新产品的减免税政策。

新产品减免税政策过渡期结束后，是否继续延长，还有一段非常有趣的故事，财政部税政司原司长朱振民对此记忆犹新。他说：

"当时新产品的定义是这样的：'在全国范围内，从未生产过或对老产品有重大改进的产品。'新产品的认定过程是，由企业向当地科委或经贸委申请，逐级上报，最后由国家科委或经贸委批准。那时一年要批好几千项，财税部门从中筛选，给予减免税政策。两年过渡期即将结束的1995年底，朱镕基副总理主持、研究这些政策去留的会议上，当谈到这项政策时，朱副总理说，这项政策还是我在经贸委时争取到的。坐在后排的我插了一句话，'新产品政策的问题还是很多的，比如天津申报的001号新产品，就是罗格冰淇淋。'朱镕基听后说，'看来，存在审批就有腐败，这项政策停。经贸委要做检查'。我对这句话记忆深刻。据刘克崮说，后来经贸委真的就打了报告，说罗格冰淇淋采取很多新技术等。朱镕基的批示是'再好的冰淇淋也是冰淇淋'。"

第三，国有集体商业企业批发肉、禽、蛋、菜等业务给予两年的先征后返70%的政策。由于肉、禽、蛋、菜与人民生活密切相关，是菜篮子工程。两年过渡期结束后，朱镕基指示："继续延期"，为此又适当延续一段时间。

2. 针对税负增加较多的行业（产品），适时调整

实行增值税后，尽管总体上税负与原产品税大致持平，但行业税负发生了结构性调整，部分产品税负陡增。为此，采取降低税率、增加抵扣等办法，降低税负。

（1）调整税率。

一是将除原油之外矿产品的税率从17%降至13%。资源开采企业，如煤炭企业，因开采的是自然资源，可抵扣税金较少，实行17%税率，税负增加很多。同时，那时矿产品开采企业大都为国有企业，矿产品市场萧条，产品积压较严重，很难通过价格将税负转嫁出去，为此，将除原油之外矿产品的税率从17%降至13%。

二是扩大低税率农产品范围。新税制刚实施时，仅规定粮食和植物油2类农产品适用13%的税率，过渡期税收政策将农产品范围扩至全部农产品。

三是对小型水电企业采取简易征收办法，按6%税率征收。

（2）扩大抵扣范围。

主要是对无法取得规范抵扣发票且与增值税联系密切的产品或行业，按规定抵扣率抵扣。主要有：农产品，按10%抵扣率抵扣；废旧物资，按10%抵扣率抵扣；运输费用，按10%抵扣率抵扣（后调整为7%）。

3. 期初存货，分期抵扣，1999年全部抵扣

据统计，1994年初企业期初存货所含进项税金高达2000亿元左右。新税制实施后，原则上应允许企业抵扣以往购进存货所含税金。但是，如果允许企业一次性抵扣，势必会对财政收入造成较大负面影响。为此，规定期初存货分期抵扣。1994年，实行动用期初存货抵扣办法，即对本期动用的存货所含税金，当期可以抵扣。1995年后，按照比例抵扣，至1999年全部抵扣完毕。

（二）企业所得税的过渡政策

企业所得税的过渡政策比较多，也比较乱。国家税务总局所得税司陆炜副司长就具体的企业所得税的过渡优惠政策说道：

当时为了使新税制顺利推行，使新旧政策得以衔接，给了企业所得税的过渡政策，企业所得税的过渡政策比较多，概括地说包括：国家对农村信用社、水利工程、对外承包公司、食品和饲料加工企业、第一批到香港发行股票的九家股份制企业、民航基础设施建设基金、劳改劳教企业、国家政策性银行等13个行业给予了政策优惠。由此可见，企业所得税优惠政策的多而杂。

（三）资源税的过渡政策

资源税的过渡政策主要有：

（1）自1994年1月1日起，对独立矿山应纳的铁矿石资源税减征40%，按规定税额标准的60%征收。

（2）为缓解以生产生铁为主的联合企业所生产的铁矿石增加的税负，自1995年1月1日起，暂时调整宣化钢铁公司、梅山冶金矿山公司、北台钢铁总厂、水城钢铁公司、酒泉钢铁公司、邢台钢铁厂六家企业的铁矿石资源税适用税额，按规定税额标准的60%征收。

（四）农业特产农业税的过渡政策

农业特产农业税的具体过渡政策主要包括：一是对收购猪皮的单位和个人，在1994年和1995年两年内，暂缓征收农业特产税。二是对收购牛、羊皮的单位和个人，在1994年和1995年两年内，减按5%的税率征收农业特产税。三是对四川省阿坝、凉山、甘孜三个林区所辖森工企业生产的原木1994年免征农业特产农业税。四是在1995年底以前对东北、内蒙古国有林区森工企业生产的原木

暂减按5%的税率征收农业特产农业税；对小径材免征农业特产税；对薪材、次加工材，报经省、自治区财政厅批准后，免征农业特产税。五是对国有林区138个森工企业在1995年底以前生产环节和收购环节合并，减按10%的税率征收农业特产农业税。

三、过渡期的收尾

这些过渡性优惠政策对新税制的顺利实施起了积极的作用，但这种做法不符合新税制的根本原则。因此，在过渡期满后，对这些政策应及时清理，对绝大多数过渡性优惠政策应予废止，让企业站在同一个起跑线上进行平等竞争。

1995年和1996年初，我国的经济体制改革向纵深发展，根据党的十四届五中全会精神，规范税制、清理税收减免的工作也继续深入。主要采取了两方面措施：

（1）对1994年税制改革后确定的一些过渡性税收优惠政策进行全面清理，除少数政策继续保留以外，大部分政策停止执行；

（2）对三资企业的某些税收优惠政策进行了调整。

我们就清理、停止过渡性优惠政策采访了时任税政司副司长王征时，他回忆到当时按照镕基副总理的指示精神和部领导的要求坚持了几条基本原则：

（1）纳税人有负担能力，或纳税虽有一定困难，但应由企业自己负责的，其税收优惠政策应一律停止。如照章纳税有困难，应通过企业自己努力去解决。

（2）因执行国家政策（如价格管制等）而影响纳税人税收负担能力的，应采取“桥归桥路归路”的办法，在停止税收减免政策依法纳税的同时，辅以必要的配套措施，在一定时期内给其以适当的帮助。

（3）对个别确需国家继续采用税收方式给予支持的，其税收优惠政策可适当延续一段时间，如需作为长期政策，应择时正式纳入税收法规之中。

经过清理、调整和完善，我国的税收优惠政策更加合理和规范，体现了国家产业政策，优化了产业结构，促进了企业间的公平竞争。

第四节　完善进出口税收制度

1994年的税制改革中对进出口税收制度的改革涉及不多，但改革开放的不断深入和经济体制的转变同样对其提出了新的要求。因此，在1994年出台的各

项重大改革平稳运行后，中央决定加快对进出口税收制度和政策的改革和调整。

一、改革背景

党的十一届三中全会以来，为促进对外开放和国民经济发展，我国制订了一系列进口税收优惠政策，对扩大对外贸易、吸引外资、引进先进技术发挥了重要作用。随着改革开放的不断深入和社会主义市场经济体制的逐步建立，这些政策规定与国际通行规则和市场经济公平竞争原则的矛盾日益突出。名目繁多的减免税造成地区间、企业间的不公平竞争，不利于国有企业转换经营机制和地区间经济协调发展。必须加快对进口税收政策的改革和调整，进一步降低进口关税总水平，取消过多的、不平等的进口税收减免规定，按照社会主义市场经济体制的要求和国际通行规则，建立统一、规范、公平、合理的进口税收政策，以更加开放的姿态参与国际竞争和国际经济合作，促进国民经济的发展。①

时任财政部税政司司长刘克崮就此谈道：

“进入1994年，全国进口贸易总额中，征收关税和进口环节增值税、消费税（含减税）贸易额占15.8%，实行进口不征税、出口不退税政策的加工贸易额占41.15%，享受免税政策的一般贸易额占43.05%。免税总额超过千亿元，其中三资企业、特殊区域、技术改造的免税额分别占总免税额的41.54%，24.21%和5.73%。进口税收大面积的优惠政策支持了三资企业、特殊区域的发展和企业的技术改造，但对内资企业特别是国有企业、一般地区和民族工业的发展产生了歧视，同时这些优惠政策大多没有产业区别，对企业和各级政府的经济行为形成了较强的误导效应，不利于企业和地区间的公平竞争，不利于产业和产品结构的调整，不利于民族工业的成长壮大，不利于地区间的协调发展。另一方面，虽经两次自主降低关税税率，当时我国的名义关税税率总体（算术平均）水平仍达35.9%，大大高于一般发展中国家的13%左右和发达国家的5%左右的水平。但由于大面积实行减免税，一般贸易（不含加工贸易）的实际关税税负只有4.9%左右。过高的名义关税税率水平和大量的不规范的减免税并存，构成了我国进口税制的畸形状态，对于国民经济和对外贸易的健康发展，提高对外开放的整体水平都是弊大利小，不应再继续下去了。”

“在1994年出台的各项重大改革平稳运行后，1995年春天中央决定加快对进口税收政策的改革和调整，目的是进一步降低进口关税总水平，取消过多的不平等的进口税收减免规定，按照社会主义市场经济体制的要求和国际通行规则建

① 1995年国务院《关于改革和调整进口税收政策的通知》。

立统一、规范、公平、合理的进出口税收政策体系。"

对进口税税收制度改革的总体思路，刘克崮进一步谈道：

李岚清副总理负责本次进出口税收政策改革和调整的领导工作。1995 年 5 月 19 日，岚清副总理召开小型会议，布置"国民待遇"和出口退税问题的研究工作，参加人有金人庆、卢仁法和我。他强调，"九五"期间要继续保持执行对外开放这一重大方针，进一步改善投资环境，缩小东西部发展差距和内外资政策差异，积极遵守国际惯例，同时进一步解决财政问题，主要是进出口税方面。我和卢仁法承担了"国民待遇"和出口退税问题的研究任务。在向财政部长刘仲藜和副部长刘积斌汇报后，我和税政司的王刚处长开始一起调研，经过约 40 天的艰苦工作，完成了《关于"国民待遇"和内外资企业政策问题的研究报告》，呈交财政部和国务院领导。该报告准确的阐述了"国民待遇"原则的内涵，指出"国民待遇"一般是强调对外国产品，即贸易相关的措施不能低于本国产品、企业的待遇，"国民待遇"原则不排斥给予外国投资者高于内资企业的待遇。报告还分析了我国相关经济政策存在的主要问题，提出了：①一些税种存在大量的减免税政策上的差异；②若干税种存在内外资企业适用范围不同的问题；③在"市场准入"、公共设施收费等方面仍存在较大差异。报告提出了改革的基本思路和进出口税收政策的调整意见，并且具体拟定了 1996 年的进出口税收调整的建议方案。建议将名义税率总水平由当时的 36% 降到 22%；同时全面清理各种进口税收减免政策，提出除少数符合国际惯例的减免税政策予以保留并以法律形式明确之外，对其他的减免税优惠政策原则上一律取消。

进口税收制度改革的基本方针应是：取消违规减免，扩大税基，降低税率，统一内、外资企业和区域间的税收政策，打击走私、加强征管，促进国内经济和对外贸易的健康发展，使进口税收有较大幅度的增长。具体而言，这次改革和调整的内容主要有三项：一是大幅度降低进口关税总水平；二是对进口设备和原材料一律按法定税率征收关税和进口环节税，取消各种不规范的减免税政策；三是降低出口货物退税率。这次改革在构思和实践两个方面，都使得 1994 年前后的财税改革更加完整了。

二、大幅度降低进口关税总水平

为适应国内改革开放和对外经济贸易发展的需要，在 1992 年至 2002 年期间，我国先后实施了四步自主降税，大幅度降低了进口关税总水平。

从 1992 年 1 月起，我国开始实施以《商品名称及编码协调制度》（以下简称

《协调制度》）为基础的进出口税则。从税率情况看，总体税率水平有一定幅度的降低，也有少数商品的税率有所提高。自主降税的主要过程为：

（1）第一步自主降税。从 1992 年 12 月 31 日起，我国实施第一步自动降低关税总水平，经过调整，我国关税总水平由 43. 2% 下降到 39. 9%，总体降幅 7. 3%。降税涉及 3371 个税目，占进口税则税目总数的比例超过 50%。

（2）第二步自主降税。根据国家的总体部署，1993 年 12 月 31 日起再次实施自主降税，这次调整使我国关税总水平由 39. 6% 下降到 36. 4%，降税幅度为 8. 8%，涉及 2898 个税目商品。1994 年，又调整了部分小轿车、录像带、烟、酒的关税税率，使我国关税总水平进一步下调到 35. 6%。

（3）第三步自主降税。1996 年 4 月起，将我国关税总水平降低到 15% 左右，达到一般发展中国家关税平均水平，主要涉及机械、电子、化工、轻工、纺织、农业等部门。降税后，关税总水平由 35. 6% 调整为 23%，降税幅度 35. 9%，涉及降税的有 4964 个税目，占 1996 年税目总数的 75. 8%。

（4）第四步自主降税。1997 年初开始实施第四步自主降税，这一次降税从 1997 年 10 月 1 日起正式实施。调整后的关税总水平为 17%，平均降幅为 26%，有 4890 个税目商品的税率有了不同程度的降低。1999 年，进一步调整部分商品的税率，使关税总水平降为 16. 7%，降税商品主要是在 APEC 承诺的玩具产品和林产品，以及中美纺织品协议涉及的商品。2001 年 1 月 1 日起，我国关税总水平由 16. 4% 降为 15. 3%。这一次降税基本没有涉及加入世界贸易组织谈判中的主要商品，重点是中美纺织品协议涉及商品的降税。

1992 年至 2001 年期间，我国除了关税水平有了大幅度的下降之外，在结合外经贸发展的实际情况、借鉴其他国家经验、遵循国际惯例的基础上，对税目数量、征税方法等也进行了较大的改革。

海关总署原司长李鹏南对于进出口关税的历史往事，也忍不住侃侃而谈：

“当时我们有几个处在管理这个事，但这个业务我参与的不多。当时我们国家的税则，1951 年出台了第一部，然后延续几十年不变，特别是文化大革命期间根本就没有用了。到了改革开放后，也就是 80 年代后才出台了第二部税则，然而第二部税则中并没有太多关于出口关税的规定。然后大概到了 1992 年，第三部税则才出来。第三部税则出来以前可能有部分产品征了出口关税，比如焦炭，但出口关税真正发挥经济杠杆作用还是在这些年。这些是我向你们介绍的一些背景。适时分步降低关税税率是从 1992 年搞税政税务分开以后才开始的，过去的税则委员会的办公室在海关总署，委员会的主任是老财政部长王丙乾，办公室主任是时任关税司司长。

注：金人庆时任国务院副秘书长，卢仁法时任国税总局副局长。

到了1992年以后，国家经贸委成立，国家经贸委容纳了原国家经委、国家计委以及一些产业部的办公职能。当时的李岚清副总理下令将税政税务分开，并把关税税则办公室移到国家经贸委去了。海关总署派了刘石桥、财政部派了张宝竹，搬到国家经贸委去办公。所以出口税和适时分步降税这两块他们会比较了解。”

谈到自主降低关税水平时，王伟回忆说：“从1993年到入世之前的2000年大概共降了11次税，有时候一年中数次降税。从1993年1月第一次自主降税，到1996年4月第三次自主降税，我国的关税总水平从43.2%降低到23%，实现了中央1993年提出的‘五零’降税方案。

在降税的过程中，有一些很有意思的环节，刚开始降税的水分比较多，越往后降，水分都已经挤干净了，然后再降都是实打实的了。这个时候每年都因为降税的方案争论，直到现在每年也都还是这样。我们每年都是从6月份开始准备下一年的降税方案。这其中有几年是比较特别的，比如1996年那次，当时讨论到底降多少，有两个方案，一个是降到20%，一个是降到25%。我们两个方案都准备了，就等国务院决策。最后离实施降税的4月1日只剩两天时间了，国务院决定的方案是降到23%。我们一下子都傻了，两天之内做出降税23%的方案谈何容易。我们动用几乎全部的力量，加班加点用了一天的时间，结合20%和25%两个方案，调整了6000多个税号最后完成了23%的方案，上报国务院批准后于4月1日起正式实施，现在回想起来这真是不容易。

1996年11月，江主席在菲律宾苏比克湾参加APEC第四次领导人非正式会议上宣布，中国将在2000年将关税总水平降低到15%。此时‘50’方案已经执行完了，江主席又宣布这一大任务，这之后又是三度降税。2000年12月31日时候，我国对外宣布，关税总水平已由16.4%降低到15.3%，兑现了我国的庄严承诺。

2001年11月，我国成为世贸组织的正式成员。我国降低关税的进程在此刻出现了分水岭。此前属于自主降税，从此之后属于履行承诺降税。自主降税，顾名思义是自己想降多少、降哪些产品自己决定。但履行承诺降税，就要按照我们入世时做出的承诺来降，差一点都不行”。

三、取消进口税收减免税政策

由于大量的进口税收减免税政策已经不符合社会主义市场经济体制的要求，也不符合“国民待遇”和公平竞争的原则，需要全面进行清理，从1993年起开始分批、逐步进行了取消。

由于这些优惠政策涉及各行各业和各个地区，清理工作采取分期分批进行的

方式。继1993年第一批清理进口税收政策性减免规定以后，1994年底又进行了第二批清理，取消了原对进口汽车免征进口税收的规定，取消了原对边境贸易、易货贸易、捐赠以及自用和生产以外进口成品油和钢材的进口税收减免规定，取消了对进口电视机等20种商品免征进口税收的规定，使进口税收减免政策趋于规范。

刘克崮就取消进口税收减免政策谈道：

1995年12月26日国务院下发《关于改革和调整进口税收政策的通知》。决定自1996年4月1日起：对新批准设立的外商投资企业（包括中外合资经营企业、中外合作经营企业和外商独资企业）投资总额内进口的设备和原材料、国家新批准的技术改造项目和重大建设项目进口的设备，全国各类特定区域进口各类物资，一律按法定税率征收关税和进口环节税，同时，取消对加工贸易、补偿贸易项目进口加工设备免征关税和进口环节税的规定。此次改革和调整进口税收政策是我国深化改革、扩大开放的又一项重大举措。

当我们与李鹏南谈到清理进出口税收过渡性优惠政策时，这位在海关总署关税司工作多年，有着丰富工作经验的资深专家饶有兴趣地向我们说道：

到了1993年的十四大，提出建立社会主义市场经济的目标。那么前面说的这些内外资的不公平，地区发展的不平衡等等并不是一个统一的市场经济环境，所以在这个时候提出要全面清理减免税我觉得是一个很恰当的决策，也不得不清理了。对于一些地区和产业的发展，他们也具备了一定的基础条件，不能再继续享受这个优惠了。在这个时候中央提出清理减免税还是比较英明的。1992年是对一部分商品清理减免税，主要是“20种商品”和办公用品，比如电视机、电冰箱、小轿车、传真机这些消费品和办公用品。

进入1994年，1995年就提出全面清理减免税，这样就使得内外资的发展是在同一个水平上了。对于经济特区，以前经济特区搞得挺邪乎的，分什么一线二线，后来在清理的时候把经济特区内部的这些特殊区域也给取消了。但是经济特区当时给了一个过渡政策，五年返回，第一年返80%，第二年返60%，依次类推。除了保税区作为一个特殊的税收监管区域政策留下了，其他的除了给一个过渡区，都基本上给扫光了。

王伟在谈到清理进出口税收政策时，他说：清理进出口减免税共分三步。

第一步清理减免税工作：这是从1993年上半年开始的，一直延续了半年多。1993年底，宣布废止政策性减免税文件27个。应该说第一步清理减免税力度并不是很大，主要涉及一些明显不合理、不符合市场经济的要求政策。其中一个突出的例子就是废止了外资企业进口汽车免税政策。也许大家还有印象，那个时候满大街有许多黑牌照车（现在还有），这些黑牌照车就是外资企业用的车，按照当时的政策，这些车进口时是免税的。那个时候小轿车进口关税特别高，120%

到150%，再加上增值税和消费税，综合税率高达200%多。所以外资企业进口汽车免税存在着巨大的利益诱惑。这个本来照顾外商、方便他们在华开展业务的政策后来被一些人利用不法谋利。有的人注册一个外资企业，然后就进口几辆免税小轿车，没过多长时间就把企业关闭了，把车一倒卖赚了一大笔钱，溜之大吉了。

第二步清理减免税工作：1994年初第二步清理减免税工作随之展开。按照中央的要求，要在三年之内完成清理工作。因此，第二步清理的力度明显加大，开始触及到那些涉及方方面面利益的减免税政策。我记得当时有一项清理起来非常困难的政策，是涉及基础设施建设进口设备的减免税政策。那个时候国务院组成部门很多，这条减免税政策涉及到十几个部委。我们就天天和各个部委的同志研究清理方案。例如和民航局同志研究，什么样的飞机牵引车可以免税，什么样的不可以；和建工部的同志研究，什么样的挖土机可以免税，什么样的不可以；等等。当时每个部委都在自己分管的领域内进行大规模的基础设施建设，每一个部门会说出一百个理由要求保留自己那块减免税政策，但我们当时按照中央的精神，态度很坚决，该清理的必须清理。

到了1994年下半年，第二步清理工作基本有了头绪，税委会牵头形成了上报国务院的请示《关于第二步清理关税和进口环节税减免规定的意见》。国务院很快批准了这个意见。这个文件清理力度比起第一步来说大了很多，取消减免税的内容很多，影响力也很大。这其中有一个值得一提的内容，就是直到现在仍在使用的概念——“20种不予减免税商品”，这是什么意思呢？当时我们在清理各单项减免税政策时发现，一些十分不合理的规定散落在各个单项政策中，清理起来障碍很大。因为有的政策一时还不能取消，只清理其中个别内容不好下手；而有些政策涉及的规定较多，政策中套着政策，相互重叠清理起来十分复杂。后来我们发现有一些商品免税明显不合理，主要是一些消费品，一股脑儿的全免税，而且都是那个时候销售得比较好的商品，例如彩电、冰箱、笔记本电脑此类的商品。这些商品的税较高，所以各方免税后所获得的利益也较大。减免税导致这些消费品大量进口，冲击了国产商品，影响了国内产业的发展，不符合国家的产业政策。这时，当时税委办的李弘道主任提出，我们能不能挑一些商品，不管通过什么方式，不管什么人进口都不能免税。这在当时可谓是思路大转变啊。以前都是一个一个的政策清理，现在挑出一些商品一律取消减免税，这真是一个创新。大家商量决定后就开始列单子，彩电、计算机、音响……这些商品都包括在内，列完了以后一数正好20个，所以就形成了著名的“20种商品”概念。后来这个“20种商品”就作为关税中的一条铁律，规定无论任何人、任何单位、以任何的贸易方式进口这些商品都不能减免税。当时的国务院领导非常赞赏这个办法，后来我们又编列了这20种商品的税号清单，直到现在都产生很大的影响。在第二

次减免税也清理了一些区域性减免税政策，比如免税店，当时在几个经济特区内设立了市内免税店，这些免税店存在许多问题，免税商品销售的对象很多不符合规定，有些免税商品甚至流落到其他商店，存在很大的税收漏洞，这些免税店都给清理了，只剩留在口岸的免税店。

第三步清理减免税工作：1995年要进行第三次清理减免税，按照中央的部署，这是最后一次清理。前两次清理都是明确列出废止的政策，没有列出的政策继续执行。由于当时的减免税文件太多了，最后一次清理如果还用“正列单子”的办法恐怕难以清干净。于是就采取了“反列单子”的办法，即凡是在单子上的减免税政策则继续保留，不在单子上的就全部停止执行，当时把这种做法称为“兜底”的办法。当时的清理工作由财政部刘积斌副部长和谢旭人部长助理主持，国务院的很多综合部门都参加了清理工作。大家集中研究确定哪些政策需要保留，最后各部门一致同意保留几个符合国际惯例的减免税政策，例如政府和国际援助的进口物资免税政策；科教用品进口免税政策；残疾人的用品进口免税政策，救灾物资进口免税政策，这个政策在这次抗震救灾中（2008年汶川大地震）就用上了；还有慈善捐助进口物资免税政策等。

四、降低出口货物退税率

出口退税是指一个国家根据本国的税收法律规定，对已经报关离境的出口商品退还其在离境前各环节已缴纳的增值税和消费税的做法。由于间接税通过一系列的转嫁过程最终是由消费者负担，因此对消费地不在本国境内的商品退还已征收的间接税，使其以不含税的价格进入国际市场，这样有利于避免国际间的重复征税，符合税收的公平原则和中性原则，同时也可以使国内生产企业与他国生产企业有同样的竞争环境，增加本国产品的出口竞争力。此外，出口退税制度还可通过退税率的不同调节出口产业结构，鼓励和限制特定商品的出口规模和生产规模。出口退税制度的建立与设置与一国的整体税制结构有紧密的联系。是否实行出口退税，如何实行，要根据各个国家的主体税种、征税方式、产业政策、经济发展水平等各项情况综合确定。

在计划经济时期，由于国营外贸企业垄断出口，而国营企业又是政府的附属物，把出口退税看成国家税收与国营企业上缴利润在国家预算上的调整问题，认为用退税奖励出口没有意义，所以我国曾有十几年的时间没有实行出口退税政策。

改革开放后，经济活动是向全球化发展的，我们的经济应融入世界大家庭。在这样的背景下，经济不再是封闭的，而是开放的；资源配置不是通过计划进行

的，而是主要通过市场进行的。那么在开放经济条件下，我国与世界各国的经济贸易关系逐渐加强，国际竞争日趋激烈。由于出口退税符合世界贸易组织规则，被世界各国广为采用，它已成为促进企业进行国际竞争的重要手段。在世界各国广为采用的背景下，如果我国不采用，那么我国企业在国际竞争中便会处于不利地位。另外，在市场经济条件下，企业与政府的关系发生了变化，企业不再是政府的附属物，而是自主经营、自负盈亏的主体。国有企业与其他经济成分一起，在外贸等领域展开公平竞争。为了各类企业之间的公平竞争，对企业都应给予退税。

我国出口退税办法源于1985年，对出口产品由实行外贸补贴政策改为实行退税政策，1988年根据“征多少、退多少、未征不退”和“彻底退税”的原则，对出口产品按核定的综合退税率实行彻底退税。

1992年后，我国对外贸易快速增长，在彻底“退税”原则下出口退税额大幅增加，超出了中央财政的承受能力，欠退税额不断加大，影响了外贸企业的正常运营。这时关于出口是否退税、是否应定额退税的争论越来越激烈。为了更好地判断和制定退税政策，应刘仲藜部长的要求，财政部税政司的赵杰、许永现在深入系统研究的基础上，于1995年7月向部领导提交了《适度退税：改革出口退税办法的主要思路》研究报告，指出现行出口退税办法遇到的矛盾主要是：以前环节征税不足、退税标准过高、骗税问题严重和中央财政完全承担的退税机制，导致实际退税水平超过实际征税水平，应退税额大大超过了财政的承受能力，欠退税数额不断扩大，危及财政预算的平衡和进出口经营的正常进行。该报告指出：（1）出口货物不含税价进入国际市场是国际通行做法，但《关税及贸易总协定》只是规定允许出口退税，并不是规定必须退税，是否和如何退税由国家自定。（2）我国实际退税率大大超过了实际税负水平（1994年的实际税负水平为12%，小于退税率14%）。（3）我国对出口产品的政府税收支持率偏高。根据1994年统计分析数据可得，我国税收支持率大约为世界平均水平的三倍，加重了中央政府的财政负担。（4）超量的退税，人为压低了出口产品的成本和价格，在低于进口国同类产品成本价时，进口国对我国产品征收反倾销税。这样我国财政向我出口企业减让的财政收入，相应的转为进口国的财政收入。鉴于以上分析论证，报告建议对出口货物实行适度退税政策，并辅之以强化惯例的配套措施。退税率可设定在法定税率的1/3～1/2的位置上。

时任财政部税改司司长刘克崮回忆道：当时负责研究出口退税政策的主要是赵杰和许永现二位同志。1995年7月我结合刚刚结束的美国考察实况，将税政司研究报告的上述观点在俞晓松、金人庆、何椿霖[1]分别召开的会议上做了汇报，

① 俞晓松时任国家经贸委副主任，何椿霖时任国务院常务副秘书长，金人庆时任国务院副秘书长。

得到了普遍认可。1995 年 8 月初，北戴河会议期间，镕基总理主持研究出口退税问题。会前 10 分钟何椿霖走到我身边，悄悄地跟我说，“我向镕基同志汇报了，刘克崮去了趟美国，形成了一套关于出口退税的新观点。……他听进去了。”随后的会议在听取和讨论经贸委和财政部的汇报后，做出了降低退税率的决定。国务院于 1995 年 10 月 6 日出台了《关于调低出口货物退税率的通知》，通知规定，煤炭、农产品出口退税率维持 3%；以农产品为原料的产品出口退税率由 10% 调减为 6%；其他货物出口退税率由 14% 调减为 9%。

在 1996 年调减出口退税率后，1998 年受亚洲金融危机影响，出口退税率逐步提高，出口商品的综合退税率由原来的 6% 提高到 15%。此时，出口退税已经成为政府宏观调控的一个政策工具。2002 年对生产企业自营出口或委托外贸企业代理出口的自产货物出口退税全面实行“免、抵、退”税的办法。

第五节　新税制改革的初步成效

1994 年税制改革在我国税制建设的历史过程中是一个具有重要意义的里程碑。这次税制改革是我国新中国以来规模最大、范围最广泛、内容最深刻的一次税制改革，如此之大的举动在世界上也属罕见，国内外普遍评价很高。这次改革总体上保持了原税负水平，没有增加企业的负担，没有引起物价大的波动，没有影响对外开放，没有给经济发展带来不利的影响，对社会主义市场经济体制的建立和发展发挥了重要的作用。

对于 1994 年税制改革的具体成效，听听当时的亲历者的总结吧。

一、建立了财政收入稳定增长的机制

1994 年税制改革从税制结构、税收负担、税收征管三个方面初步建立了财政收入稳定增长的机制。一是税制更加公平、合理、有效，适应了经济发展对组织税源的需要。通过简化税制取消与形势发展不相适应的税种，合并重复设置的税种，开征一些确有必要的税种。具体来看，对容易导致企业重复征收、重复建设的不合理的产品税、工商统一税实行重大改革，建立了以增值税为核心，辅之以消费税、营业税的新流转税体系；针对我国个人收入不断增加、前景看好的情形，及时将个人收入调节税、适用于外籍人员的个人所得税和城乡个体工商业户所得税合并，建立统一的个人所得税制。这些改革都使税制结构进一步科学、合

理，更富有效能、从而为培植税源和挖掘税源潜力创造了有利条件。二是规范了税收分配关系，在总体上没有增加纳税人负担的前提下，促进了税收收入的持续大幅度增长。三是在税制改革的同时，加快了税收征管改革步伐，通过加强税收征管打击各种偷逃骗税，保证了税收持续大幅度增长。

可以看到，1994 年税制改革后，税收收入保持了较高的增长速度。1994 年全国工商税收累计完成 4531 亿元，比上年增长 25.5%，比上年增收 956 亿元，比年初计划超收 536 亿元，1995 年在 1994 年的基础上又超收 849 亿元，增长率达 18.5%，全国各省、市、自治区均超额完成了收入任务。整个税制改革对国民经济的发展没有产生大的负面影响，没有影响财政收入，这是新税制成功的重要体现之一。

对此，项怀诚部长欣慰地说：1994 年税制改革的最大成效，就是初步建立了财政收入稳定增长的机制。税制改革后，税收已成为财政收入最主要的来源。全国税收收入由 1994 年的 5070.8 亿元增加到 2007 年的 49449.3 亿元。2007 年全国税收收入是 1994 年的 8.75 倍。税制的重大改革和不断完善，为持续大幅度增加财政收入、增强宏观调控能力、支持经济和社会事业全面发展，作出了重要贡献。

二、促进了企业的改革和发展

1994 年税制改革初步理顺了国家与企业的分配关系，促进了企业的改革和健康发展。一是通过税制改革，统一了内外资企业流转税制，扩大了增值税的适用范围，消除了原产品税的弊端；改变了过去按所有制性质设置企业所得税的做法、严格了政策性减免税，取消了困难性、临时性减免税，使得地区间、企业间、行业间、产品间的税收负担进一步趋于公平。二是税制改革之前在国有企业盛行的“包税制”，通过政府与企业一对一的谈判，使分配关系极不稳固，效益好的企业，把上缴利润的一头包死了，国家财政收入不能随企业效益提高而增加，效益差的企业则“包盈不包亏”，严重扭曲了税制，特别是一些地方和企业实行投入产出总承包，还包了流转税，动摇了财政收入的根基。税制改革则以法制为基础，规范了国家与企业的税收分配关系，促进了国有企业经营机制的转换。

陆炜以当时在改革中的具体工作者的身份回忆说：

1994 年税制改革很重要的成绩是基本理顺了税收分配关系，逐步扭转了税收占国内生产总值比重逐年下降的局面。新税制较好地处理了国家与企业、个人之间的分配关系和中央与地方之间的分配关系，通过统一税法，简并税种，初步

实现了税制的简化和规范化，税制要素的设计更为科学、合理、规范，适应了经济发展和税制建设的需要。通过适当集中税权和税收收入，调整税收政策，大幅度提高了中央财政收入占全国财政收入的比重，加强了中央政府的宏观调控能力，税收的宏观调控作用得到了较好的发挥。在经济增长、理顺分配关系和加强管理的基础上，实现了税收收入的持续、快速增长，逐步扭转了税收占国内生产总值比重逐年下降的局面，同时总体上没有增加纳税人的负担。

三、促进了统一大市场的形成

1994 年税制改革通过统一税法和公平税负，促进了统一大市场的形成。统一的税法是市场经济正常秩序必不可少的法律规范。建立统一的税法是规范政府经济行为的一个重要方面。税法不统一，就无法体现其权威性。统一税法不仅有利于打破地区间人为的市场分割，促进统一市场的形成，而且有利于国家对市场经济发展的引导、调节，体现发挥市场经济体制作用与加强宏观调控的一致性。同时，公平税负是市场经济对税收制度的一个基本要求。税制改革必须体现公平税负、促进平等竞争，解决按不同所有制、不同地区设置税种和税率的问题，通过统一企业所得税和商品税，使各类企业之间的税负大致公平，为企业在市场中实现平等竞争创造条件。

国家税务总局原副局长许善达对这个话题也谈了自己的感想，他说：

通过改革，初步统一了税法，实现了公平税负，为市场经济的发展创造了良好的税收环境。新税制统一了内外资企业的流转税，消除了原产品税和工商统一税重复征税，不利于专业化分工和社会化大生产发展的弊端；统一了内资企业的所得税，改变了过去按企业所有制性质设置所得税的做法，体现了公平税负的原则；严格了政策性减免税，取消了困难性、临时性减免税，以往过多、过乱的随意性减免税、越权减免税的现象得到了有效的抑制，树立了税法的权威，使市场机制得以充分发挥，在统一税法的基础上，初步有利于促进各类企业在市场经济条件下平等竞争。

四、强化宏观调控的功能

新税制也强化了税收的宏观调控功能。通过税制和分税制改革的联动推进，进一步理顺了中央与地方的分配关系，通过适当集中税权和税收收入，调整税收政策，大幅度提高了中央财政收入占全国财政收入的比重，加强了中央政府的宏

观调控能力、税收的宏观调控作用得到了较好的发挥。同时，税制改革的核心就是要适应社会主义市场经济的发展和国民收入分配格局的变化，规范税收分配方式，形成合理的税收分配机制。税制趋于规范、简化、公平，税收的分配职能作用得以加强。

国家税务总局原副局长许善达在回忆税制改革对我国经济的作用时说：

1994 年新税制改革较好地体现了国家的产业政策，促进了经济结构的有效调整，从而促进了国民经济的持续、快速、健康发展，同时没有引起经济、社会的动荡。新税制使行业间、产业间、产品间、企业间以及地区间的总体税负格局基本趋于合理，加上消费税、增值税、资源税、农业特产税等政策的配合引导。促进了社会资源的有效配置，加快了产业结构和产品结构的调整。一方面，使农业、交通、能源、原材料工业等产业的基础地位得到了加强，保证了粮、棉、油等生活必需品和农业生产资料等重要物资的生产和销售，支持了"菜篮子工程"和国防、教育、民政等事业的发展；另一方面，使一些重复建设、资源浪费严重的企业如大量的小烟厂、小酒厂改弦更张，有效地限制了国家不鼓励产品和产业的发展。实行新税制后，少数行业和企业的税负有所增加，他们很快调整了产品的结构，面向市场，内部挖潜，提高质量，降低物耗，既增加了企业的市场竞争能力，也改善了市场供求关系。

五、其他方面的作用

新税制还有着其他方面的作用，一是缩小了与国外税制间的差距。新的税制和管理方法与国际通行的做法更加接近，有利于对外经贸合作；实行价外税，使中国出口企业产品的退税更加彻底，增强了企业在国际市场上的竞争能力。二是简化了税制结构，方便了征管。根据简化税制的原则，税种由原来的 32 个减少至 18 个，税率尤其是流转税的税率档次大幅度削减，便于征管，受到了征纳双方的欢迎。

第六节　税收征管的改革

一个健康有效的税制，必须通过与之相适应的税收征管制度来保证实施。因此，在改革和完善税制的同时，针对税收征管制度滞后于税制的状况，我国在 1994 年后也加快了税收征管的改革步伐。

一、加强税收征管的重要意义

税收征收管理，是国家征税机关依据国家税收法律、行政法规的规定，按照统一的标准，通过一定的程序，对纳税人应纳税款依法组织收缴、入库的活动。税收制度是属于国家的基本制度，通常是指一个国家的基本税制、税收政策和税收管理。也就是说，一国完整的基本税制应该包括上述三个方面内容。由此可见，税收征收管理（通常简称为税收征管）是税收制度的重要组成部分。

国家税务总局原副局长郝昭成总结认为，税收征管具体应包括五个环节，即：宣传、征收、稽查、处罚、复议。这五个环节的程序涵盖了征收管理的全过程，同时又缺一不可，环环相扣，不可倒置。所谓宣传，是指税务机关要采取有效的形式和方法，向纳税人宣传税收法律法规，旨在提高纳税人纳税遵从度，也就是提高纳税意识，自觉依法纳税。只有让纳税人知法、懂法，才能做到守法，也就是把服务寓于管理之中。同样道理，只有让征税人知法、懂法，才能做到公平、公正执法，也就是把管理寓于服务之中。所谓征收，就是税务机关依照法律法规确定的范围和标准，通过法定程序、有效模式将纳税人应纳税款组织征收入库，成为国家财政收入的主要来源。所谓稽查，就是税务机关代表国家，依据税收法律、行政法规和征管制度、会计制度相关规定，对纳税人、扣缴义务人纳税情况进行监督、检查和处理。所谓处罚，就是在检查和稽查税务违法违规案件的基础上，根据证据、性质，依照税收法律法规和规章，提出准确适当的处理意见。重大案件要提请税务机关案件审理委员会进行集体审理，确保案件的定性和处理准确和适当。所谓行政复议，就是纳税人等其他税务当事人，认为税务机关具体行政行为侵犯其合法利益，在提出申请的基础上，上一级税务机关依法做出裁定，这是法律救济行为。

税收征管既是税收制度的重要组成部分，又是税收工作的重要内容。因此，抓好税收征管改革，做好税收管理工作非常重要。现任财政部部长谢旭人在其《中国税收管理》一书中也就加强税收管理的意义谈到："不断加强税收管理，是落实新时期税收工作指导思想的重要举措。只有按照强化科学管理的要求，夯实管理基础，全面提高税收管理水平，才能更好地贯彻科学发展观，把聚财为国、执法为民的工作宗旨落到实处。经济决定税收，经济发展了，税源相应增加，但要将税源转化为税收，需要依靠国家法律、法规进行有效的管理才能实现。同样，运用税收政策，发挥调节作用，也需要税收管理来落实。所以，只有加强税收管理，才能发挥税收筹集财政收入和调节经济、调节分配

的作用。"①

郝昭成也谈到了税收征管为什么如此重要的原因：

税收征管是发挥税收职能作用的根本保证。加强征管是税务工作践行科学发展观，落实“聚财为国，执法为民”工作宗旨的重要举措。“聚财为国，执法为民”是税务系统在学习邓小平理论和“三个代表”重要思想、贯彻和落实科学发展观的过程中，结合税务系统工作实际，总结、概括、提炼出的税收工作宗旨。税收工作，特别是新时期的工作，集中体现了这八个字。为了落实这个宗旨，我们就必须完善管理体制，夯实管理基础，全面提高税收管理水平。只有这样，才能保证国家财政收入的稳定增长，保证国家机器的正常运转，保证经济社会又好又快的发展。

税收征管是把税源转化为税收的根本保证。总结税收工作的基本经验，税收收入要稳定增长靠什么？我认为：一是经济增长，二是税收政策调整，三是依法加强税收征管。经济决定税收，税收反作用于经济；经济发展了，税源相应增加。但是，要使税源能够转化为税收，就需要依靠国家的法律法规进行有效的管理才能实现。

税收征管是税制得以实施的根本保证。税制建设和征管建设是税收工作的两个方面，税制是税收征管的基本依据，因为税收征管是根据法律法规的安排来进行；而税收征管是税制得以全面、有效实施的根本保证，税制需要税收征管的一切活动来落实、体现和验证。税制再完善，如果没有征管的配合，也难以发挥积极的作用。因此，可以说征管改革的成败在一定程度上决定了税制改革的成败。

基于税收征管的重要性，税务总局的历任班子把税收征管工作都是放在重要的位置上。郝昭成回忆说：

金鑫局长提出了“建立三个体系，建设一个队伍”的税收工作总体思路和指导思想。他说，我们要“建立起一整套科学的社会主义税收理论体系、建立起一套符合我国国情的、有利于经济体制改革的税制体系，建立起一套科学的、严密的征管体系。与此同时，建设好一支革命化、年轻化、知识化、专业化的税务干部队伍。”

项怀诚局长在1994年底全国税务工作会议上提出了税收工作重心要实现“两个转移”，即向征管转移、向基层转移，1995年又提出了新时期税收工作的八字方针，即“法治、公平、文明、效率”。同时，在总结原来征管模式的基础上，根据新时期税收工作的需要，提出了新的征管模式，即“以纳税人申报和优化服务为基础，以计算机网络为依托，集中征收，重点稽查”，也就是全国税务系统熟知的30字新征管模式。这是我国第二次改革征管模式，现在仍在实行。

① 谢旭人：《中国税收管理》，中国税务出版社，2007年版。

项怀诚同志当年在检查青岛市四方区国税局工作时，为了鼓励干部，应邀题写了“带好队伍收好税”七个字，这代表了他对税收工作的指导思想。

金人庆局长对税收工作的思路是“一加三”。其中，“一”是指税收经济观；“三”是指做好三篇文章，即依法治税，从严治队，科技加管理。后面这三篇文章，连续3年都是当年税务工作的重点。

谢旭人局长提出了“四个加强”，即加强依法治税、加强税收征管、加强税制改革、加强队伍建设。特别是提出了税收征收管理“科学化、精细化”的思想、原则和方法。制定实施了加强税源管理，形成税收经济分析和企业纳税评估，强化增值税、所得税等税种管理，优化纳税服务，加强税务稽查，推进税收管理信息化等一系列措施和工作规范，提高税收征管质量和效率。

肖捷担任国家税务总局局长以来，提出要用科学发展观统领税收工作全局，坚持服务科学发展、共建和谐税收，做到法治公平、规范高效、文明和谐、行政廉洁。其中的规范高效就是要积极探索规律，实施税收科学化、专业化、精细化管理。郝昭成认为，在税收征管理念中补充“专业化”的内容，符合实际，针对性强。同时，今年还召开了全国企业所得税和反避税管理工作会议，将企业所得税管理的16字方针扩展为24字，即“分类管理，优化服务，核实税基，完善汇缴，强化评估，防范避税”。“召开由各地税务局长参加的全国性反避税会议，尚属首次。”郝昭成介绍说。

二、税收征管模式：从“保姆式”到“34字”新征管模式的演变

征管模式是通过一个法定程序，能够把实现的税收依照法律法规及时足额地征收上来的过程。我国的税收征管模式经历了以专管员为核心的征管模式到征、管、查相分离的征管模式，再到现行税收征管模式的演变过程。

（一）从保姆式到分离式的演变

这一时期我国的税收征管模式经历了由以专管员为核心的征管模式到征、管、查相分离的征管模式，先是50年代实行的“一人进厂，各税统管，征、管、查集专管员一身”的征管模式。到80年代，一直实行这种专户管理的税收征管模式。之后，建立了以征、管、查分离模式为核心内容的税收征管改革，在税务机关内部划分征收、管理和检查的职能部门，实行征管权力的分离和制约，同时实行专业化管理、以提高征管效率。郝昭成结合自己的工作经历回顾了我国税收征管模式变化情况：

从1950～1990年，40年中采取的征管模式，形象地叫“保姆式的征管模式”。这种征管模式的利弊，金鑫局长1990年9月在厦门召开的全国税收征管工作会议讲话中指出：“毫无疑问，这种征管模式和方法在单一产品经济和单一税制的情况下发挥过重要的作用，但在经济和税制都发生重大变革的新形势下，已经不完全适应了，愈来愈呈现出一些弊端：其一，复杂的、多环节的征管工作统包给专管员一人完成，要求太高，不符合实际，必然会产生种种漏洞；在贯彻政策上由个人决定很难避免局限性，容易造成执行政策的不严肃，不符合以法治税的要求。其二，征、管、查集于专管员一身，缺乏必要的监督制约机制，不利于廉政建设，也不利于相互促进。其三，专管员上门催（收）税，不利于调动纳税人作为纳税主体的主观能动性，不利于促进纳税人自觉履行纳税义务。其四，单靠增加人员数量，不在改进征管方法和手段、提高效率上下工夫是无法完成日趋繁重的征管任务的。征管改革必须加快步伐，跟上时代的发展要求。”

为了适应经济形势新发展和税收制度新变革的需要，国家税务局从1987年底到1990年在河北、湖北、吉林省和武汉市进行了征管改革试点，各地也都自行搞了试点。“可以说，三年改革试点为全面推进征管改革进行了思想上、理论上和实践上的准备。”在此基础上，1990年9月召开了全国征管工作会议，提出新的征管模式，即“征收、管理、稽查三分离或征收（管）、检（管）查两分离和纳税人主动申报纳税的新征管模式”。形象地叫“分离式”。并决定从1991年推向全国。这个模式实行的时间是从1991～1996年。关于这次征管模式改革的意义，金鑫局长明确提出：“实行征、管、查相分离，并非将三者完全割裂开来。三者是一个相互联系、相互配合、相互促进、相互制约、相互监督的缺一不可的征管整体。推行这一征管模式，必须在明确三者之间职责范围的基础上，体现整体性，以达到提高征管质量和效率的目的。”这次改革，对于坚持依法治税，提高征管质量和效率，促进队伍建设和廉政建设，保证财政收入的增长起到了重要的作用。

（二）“34字”新征管模式——集体智慧的结晶

现行征管模式是“以纳税申报和优化服务为基础，以计算机网络为依托，集中征收，重点稽查，强化管理。”

在谈到这一征管模式的形成过程时，郝昭成说：这一征管模式是分两段形成的，都是有其背景的。1994年新税制实行后，各地对于征管模式的问题反映比较强烈。比如曾提出“申报、代理、稽查”三位一体的征管模式，并在一些地方试点。但普遍反映提法不准确，实践难操作，需要进一步完善。关于这个问题，项怀诚同志在《中国税制改革十周年回顾》的文章中讲到：“征管改革不是我到国家税务总局后提出来的，我的前任金鑫同志早在1988年就开始在部分省市试

点，1991年全面推广。期间经历了‘征收、管理、检查二分离、三分离’和征管会计改革和计算机应用两同步、三结合的过程。这一阶段的改革突破了几十年计划经济体制下形成的‘一员到户，各税统管’传统模式，将监督制约机制引入税收征管。新的征管改革以及体系建设是在这个基础上进一步深化和提高的。1994年在沈阳召开全国税收征收管理改革试点工作会议，拉开了新一轮征管改革的序幕。1996年7月，又在重庆召开全国税收征管工作会议。总结改革经验，研究新征管模式，部署征管改革的工作。在此基础上，1997年1月税收征管改革方案上报国务院，2月国务院办公厅正式批转。”接着他又写道：“税收征管是税务系统最重要的工作。征管模式如何概括，总局讨论过多次，后来形成了30字方针，即‘以纳税申报和优化服务为基础，以计算机网络为依托，集中征收，重点稽查。’这个方针最初是郝昭成同志归纳的，郝当时是办公厅主任，有基层工作经验，熟悉税收征管。他的归纳是28个字，几经推敲，我只在计算机后面加了网络两个字。对这段经典的表述，如果说我有贡献的话，也就是两个字而已。实践证明，这个方针所提出的税收征管模式是完全正确的。当时提出这一阶段的征管改革任务争取到2001年完成的计划是可以实现的。这一征管体制符合我国经济社会发展实际，征管模式符合市场经济体制要求，为政府宏观调控作用有效发挥提供制度基础，为建立稳定强大的财政提供了根本保证，改革10年，税收收入提高了20个百分点就提供了有力的证明。”

实事求是地说，这个征管模式不是我一人所概括。实际情况是，1995年下半年，我当时是办公厅主任。为了准备全国税收工作会议领导的讲话材料，我和时任办公厅办公室主任的李林军同志，先后到了北京、安徽、广西几个地方调研。在调研的过程中，我们除了座谈讨论当年主题报告的新时期治税思想外，也听到了基层部门对征管模式提出的很多意见。同时还听到了对税务机构设置、税务系统经费、边境贸易税收负担等问题的许多反映。这些问题引起了我们的重视。特别是在广西南宁，我们看到了申报纳税大厅与银行实行了税银一体化，纳税人这边申报纳税后，那边就到银行办理税款入库，非常方便纳税人纳税。这对我们研究新征管模式有很大启发。当时，想写到主题报告中去，但考虑来考虑去都无法纳入，因为涉及问题内容宽泛，与主题报告不相融合，最后决定给税务总局党组单独写个报告，共有七个问题。在总结讨论新征管模式时，我和李林军同志，还有时任广西壮族自治区国税局办公室主任的章成伟同志，一起讨论、归纳、概括，提出了一个征管模式。回京后，又征求了时任税务总局征管司副司长范坚同志的意见，他补充了税务机关要为纳税人服务的观点。据此，我和李林军、杨遂周同志又进行了修改，然后，将这个报告上报给总局党组各位领导。

我记得很清楚，报告送上去的时间是星期五的晚上。星期六上午10点，项怀诚局长给我家打来电话，说材料看过了，但有两个地方要修改，并说修改后要

将报告呈送国务院领导。报告呈送没几天，时任国务院副总理朱镕基同志就批复回来："请椿霖同志阅；明年财政税收体制改革如何进一步完善和深化，请刘仲藜和项怀诚搞出几条汇报一下；国税系统经费问题请财政部关注。" 1995 年 11 月 28 日，总局在首都宾馆召开新闻发布会，会上就将征管模式发布了。这就是最初 30 字征管模式的诞生过程。

2003 年，谢旭人任税务总局局长后，为解决淡化责任，疏于管理的问题，将模式又补充了"强化管理"四个字。这样，形成了现行的"34 字"征管模式。"以申报纳税和优化服务为基础"是指纳税人依法自行申报纳税是其法定义务，税务机关依法为纳税人提供优质服务是行政执法的组成部分，二者共同构成了税款征收的基本环节；"以计算机网络为依托"，是指充分利用现代信息技术，大力推进税务管理信息化建设，不断强化管理手段；"集中征收"是指地域上相对集中地受理审核申报纳税资料和征收税款；"重点稽查"是指充分发挥税务稽查的打击作用，突出重点，严厉查处各种涉税违法案件，增强威慑力；"强化管理"既是对税收征管的总要求，贯穿于税收征管模式规定的各个管理环节，也是对应于征管查分工强调要加强税源管理。

今天回头看，当时税务总局提出 30～34 字的新征管模式，其意义是非常深远的，应该说，其作用和影响并不亚于税制改革。新的征管模式提出来后，各地按照先试点、后推广，先城市、后农村，城乡有别，逐步统一规范的原则，积极稳妥地推进征管改革，逐步实现了税务专管员由管户向管事转变，实现了传统征管手段向现代化征管手段转变。

谢旭人在其《中国税收管理》一书中还指出："科学化、精细化管理是现代税收管理的必然选择。""我们在税收管理理念、管理制度、管理办法、管理手段等方面（与发达国家相比）都存在着不少差距。要解决这一问题，必须大力推进依法治税、全面实施科学化、精细化管理。""实施税收科学化、精细化管理，是近年来税务部门贯彻中央精神，结合税收工作实际采取的重要管理措施，是税收管理理念的创新。科学化管理，就是要从实际出发，实事求是，积极探索和掌握税收征管工作的规律，建立健全税收制度和征管体系，按照有关法律法规的要求规范征管工作，运用现代管理方法和信息化手段，发挥管理人员的积极作用，提高管理的实效性。精细化管理，就是要树立精益思想和治理理念，运用信息化、专业化和系统化管理技术，建立健全工作规范、责任制度和评价机制，明确职责分工，优化业务流程，完善岗责体系，加强协调配合，按照精确、细致、深入的要求实施管理，避免大而化之的粗放式管理，抓住税收征管的薄弱环节有针对性地采取措施，不断提高税收管理和服务效能。科学化、精细化管理是一个有机的整体，科学化是实施精细化管理的前提，精细化是在科学化指导下，体现集约管

理、注重效益的要求。"①

第七节 收费制度改革

收费是政府公共部门在向社会提供特定服务的过程中，按照成本补偿和非盈利原则向特定服务对象收取的费用。改革开放以来，我国收费在总体上呈现出迅速增长的态势。这对于促进经济建设和社会事业发展起到了一定作用，但也逐渐出现了部分领域收费失控的现象。按照完善社会主义市场经济体制和建立公共财政制度的要求，我国逐步加强了对收费的制度改革和管理控制，清理取消了大量不合法、不合理的收费项目，加大了收费资金管理力度，努力将公共收费纳入规范化管理轨道。

一、收费的扩张

20世纪80年代初到90年代末的大规模治理整顿收费以前，我国收费基本上处于扩张阶段。

（一）收费项目和规模的扩张

党的十一届三中全会做出了实施对外开放的战略决策。为了激励企业和地方发展经济的积极性，改革之初实行了"放权让利"政策，同时在国家财政收支矛盾较为突出的情况下，一方面开始发行国债，另一方面也鼓励行政事业单位利用服务性收费进行融资。

收费的扩展，其变迁是一个长期的过程，早在1993年财政部推行企业财务会计制度改革，促使调整了预算外资金的范围和统计口径，缩减了预算外资金项目，将80余项行政性收费项目纳入财政预算管理，预算外资金总量减少2/3，仅相当于预算内收入的30%。我认为收费范围的变迁是一个动态的过程。既与国家财政经济状况相关，也与行政及财政管理体制密不可分，还与政府的职能调整紧密相连。据考察，新中国成立初期就开始出现预算外资金，当时的项目及资金数量较少，仅包括：一是机关生产收入，指行政事业单位的生产收入，屯垦部队

① 谢旭人：《中国税收管理》，中国税务出版社2007年版。

农场机关与部队的菜园收入、民政部门所属的生产单位和劳改企业收入等，用于机关的零星开支；二是乡自筹资金，主要是公粮附加收入，用于农村文教、卫生、行政经费和农村公益事业等开支；三是公用事业附加。到 1952 年，预算外资金仅相当于国家预算收入的 7.8%。

进入 1996 年，国务院发布《关于加强预算外资金管理的决定》，明确规定：预算外资金是指国家机关、事业单位和社会团体为履行或代行政府职能，依据国家法律、法规和具有法律效力的规章而收取、提取和安排使用的未纳入国家预算管理的各种财政性资金。预算外资金范围包括行政事业性收费、基金和附加，决定将养路费、电力建设基金等 13 项数额较大的政府性基金（收费）纳入预算管理。当年预算外收入相当于财政预算内收入的 52.56%。

进入 1996 年以后，国家下大力量清理整顿预算外资金和体制外资金，逐步扩大“收支两条线”管理模式的实施范围，随着部门预算改革的不断深入，预算内外资金逐步统一纳入部门预算编制范围。

到了 1998 年以后，强化了以税费改革为重点的政府收费管理，财政部会同有关部门对涉及农民和企业的收费基金项目进行了全面清理整顿，5 年累计分 14 次取消了 1740 项收费基金项目，减轻企业和农民负担 1267 亿元。与此同时将收费基金逐步纳入预算管理。至 2004 年底，我国政府收费规模达 10523 亿元，相当于同期财政收入的 39.8%。

就税制改革之后全国的收费状况，国家税务总局税收科学研究所所长刘佐写到：

收费的基本现状：据国家有关部门掌握和初步材料统计，到 1997 年 4 月底，经国务院及有关部门批准的行政事业性收费项目共 371 项，其中，涉及企业的项目 217 项。在这 217 项中，符合法律、法规规定和国务院批准的共有 91 项，经国务院有关部、委批准的有 126 项，共涉及所属 59 个部门和单位，其中主要收费项目分布是：农业部门 27 项、卫生部门 18 项、交通部门 15 项、海关 13 项、医药 12 项、建设部门 10 项。另据国家有关部门不完全统计，1996 年全国性及中央各部门行政事业性收费项目有 344 项，地方收费项目各省不一。据了解，最多的省有 470 多项，最少的省也有 50 多项。①

（二）收费膨胀的危害

我国收费（基金）的形成和发展，对缓解当时政府资金短缺，促进经济建设和社会事业发展起到了一定积极作用。但是，收费（基金）过多过滥，产生了一

① 刘佐：《清费立税应当成为下一步税制改革的突破口》，载于《涉外税务》，1998 年第 7 期。

系列经济、社会和政治问题。

在谈到收费存在的主要问题时，财政部综合司原司长王保安认为：

（1）收费管理失控，越权立项屡禁不止。一些地方和部门受利益驱动，从本位主义出发，擅自审批和越权自行设立收费、基金项目，而且是屡禁不止，就如抽刀断水水更流，严重地扰乱了正常的收费管理秩序。

（2）乱收费加重了企业、农民的负担。收费规模的日趋膨胀，加重了社会负担，严重损害了企事业单位和人民群众的利益，影响了国有企业改革目标的实现以及农村社会的稳定。一些地区的群众不堪重负，民怨沸腾，收费过多过滥问题成了影响社会安定的重要因素。

（3）侵蚀税基，以费挤税，冲击国家预算。向企业收取各种费用、基金、集资和摊派，由企业计入其当期损益，直接影响企业的盈亏状况，侵蚀所得税税基，减少了应缴纳的所得税额。在一些地方，向企业收取地方性费用、基金和集资，实行限期强制征收办法，迫使企业在资金十分紧张的情况下，欠税交费，导致以费挤税问题突出，直接削弱了税收筹集收入的功能，扰乱了政府分配秩序。

（4）坐支挪用，容易滋生腐败。政府分配主体多元化、收费资金使用部门化，不但加剧了收入分配不公的矛盾，而且造成滥支挪用现象。有的部门和单位挪用收费资金购买高级小轿车，有的修建楼堂馆所，超标准兴建办公用房和职工宿舍，有的甚至贪污私分，中饱私囊，挥霍浪费，败坏了党风和社会风气，助长了腐败现象的滋生和蔓延。

（5）"收费养人，养人收费"，助长机构膨胀。收费由过去个别执法部门，扩大到几乎所有行政事业单位，比如，中央部门起初只有少数执法部门收取规费，但到后来涉及收费的部门多达60多个，地方参加收费的部门更多。收费形式多样，有的由主管部门直接收，有的委托银行收，还有的委托下属事业单位，甚至社会团体收。收费成为扩大投资、消费的财源，一些部门机构庞大，人员众多，收费养人、养人收费现象十分严重，这些都损坏了政府的形象。

从谢旭人任司长开始，几任司长都致力于清理规范行政事业性收费；到2007年已清理掉4500多项收费，200多项政府性基金已砍剩20多项，年减轻市场主体和群众负担1400多亿元。

二、收费的治理整顿

1995年以前一系列政策规定的出台，虽然有助于制止"三乱"扩张的势头，但没有从根本上制约"三乱"行为。从1996年开始，我国逐步拉开了全面治理整顿收费和进行税费改革的序幕。

（一）收费管理的改革思路

对于收费的治理整顿问题，财政部原部长刘仲藜在接受我们访谈时诙谐地说：这就看你如何驾驭收费这驾马车了。

1996 年预算外资金的管理，这些资金原来都分散在各个部门，现在财政部基本上把它管起来了，这也是中央财政与各部门关系处理的一件大事。这个你们可以采访肖捷，他当时在综合司，亲身经历了这件事。当时，正好有一个机遇，中纪委在查预算外资金管理上的问题，后来国务院发了个文件，借着这个机会我们就把这个改革搞起来。包括：《国务院批转财政部等部门关于清理检查预算外资金意见的通知》（1996 年 4 月 7 日）、《国务院关于加强预算外资金管理的决定》（1996 年 7 月 6 日）、财政部《预算外资金管理实施办法》（1996 年 11 月 18 日）、《财政部关于印发中央预算外资金财政专户管理暂行办法的通知》（1996 年 12 月 13 日）等。当时还是先把预算外资金管来，专款专用，还没有把它真正打入到大预算里头去，为此我们部里好多司局觉得还没有完全达到目的。对于这一点。我跟肖捷讲，"你看这个马车就是让马先上套，然后再收紧，然后再加鞭子，这马就走了。咱们先把预算外资金先纳入进来，知道各部门的这些钱是怎么花的，等到时机成熟，再往前走，再规范。心急吃不了热馒头呀。另外还有一条，财政部一定要服务好，就是说财政部门要掌握情况，但集中管理后的资金拨付一定要及时，该办的事不能耽误，这样其他部门心里就踏实了。现在事实证明也确实一直在往前走。这个事情也是很有意义的，这个决策过程、文件出台的过程、实施的过程也可以多了解，因为它关系到几千个亿资金的规范管理问题"。

如何将收费纳入财政预算管理，财政部原副部长楼继伟也谈道：

要继续沿着 1994 年改革的思路和路径，对收费进行一系列改革和完善，并把改革重点转移到财政支出领域，内容相当丰富，但无外乎两大类：一是收入方面改革，二是启动财政预算管理体制改革，并优化财政支出结构。

（二）对收费的清理

在公共收费扩张的同时，针对收费的管理也在发生变化。1987 年以前，行政事业性收费项目和标准的管理由财政部负责，收费项目较少，只是一些规费收入，基本上处于财政管理监督之下。

1990 年，党中央、国务院发布《关于坚决制止乱收费、乱罚款和各种摊派的决定》，在全国范围内开展了治理"三乱"工作。由于行政事业性收费与财政收支关系密切，收费的大量存在，不仅侵蚀了税基、弱化了财政职能，而且扰乱

了国家正常的社会分配秩序，削弱了国家宏观调控能力。为了扭转这种局面，加强财政职能，逐步理顺政府分配秩序，改善宏观投资环境，1991年国务院决定，重新调整收费管理权限，规定收费审批权集中在中央和省两级，由财政部门会同物价部门审批。1993年，针对一些地方和部门利用职权和垄断地位乱收费的问题，中共中央办公厅、国务院办公厅转发了财政部《关于治理乱收费的规定》，在全国再次开展了治理乱收费工作，取消了一批不合法、不合理的收费项目。与此同时，国务院还责成教育、交通、农业等部门，分别开展了治理中小学乱收费、公路乱收费乱罚款和减轻农民负担工作。

1990年以前，国家对基金的管理没有明确的规定。1990年，在治理“三乱”期间，按照党中央、国务院的统一部署，财政部负责清理基金，并将基金的审批权集中在财政部，由财政部会同有关部门审批，重要的报国务院批准。1993年，财政部发布了《关于制止和纠正擅自征收各种基金的通知》，要求地方停止越权征收并清退各种基金。1995年，根据《国务院办公厅转发财政部、审计署、监察部对各种基金进行清理登记意见的通知》，财政部会同有关部门对各种基金进行了清理整顿，陆续取消了一批不合法、不合理的基金项目。

从1995年起，政府开始对乱收费情况进行了清查摸底和整顿工作。1996年，国务院发布了《关于加强预算外资金管理的决定》，首次明确了预算外资金是国家财政性资金，不是部门和单位的自有资金，必须纳入财政管理；重申了收费和基金的审批管理政策。同年，党中央、国务院还发布了《关于切实做好减轻农民负担工作的决定》，规定了清理农村“三乱”、减轻农民负担的一系列政策。1997年，党中央、国务院发布了《关于治理向企业乱收费、乱罚款和各种摊派等问题的决定》，要求坚决取消不符合规定的，面向企业的行政事业性收费、罚款、集资、基金项目和各种摊派。

从1996年起，开始分期分批取消了大量不合法、不合理的收费项目。1996年国家计委、财政部公布取消了48项涉及建设项目的收费，分别涉及建筑、工商行政管理、文化、环保等14个部门。1997年，财政部会同国家计委对国务院各部委、各直属机构及其系统内的行政事业性收费项目进行了清理，分两批公布取消了49项行政事业性收费，分别涉及工商、建设等13个部门。同年，财政部、国家经贸委、国家计委、审计署、监察部、国务院纠风办公布取消了第一批基金（附加、收费）项目。主要是历年来各省、自治区、直辖市以下各级人民政府及其所属部门，未按国家规定经国务院或财政部批准越权设立的基金，共计217项。1998年，财政部会同有关部门公布取消了第二批基金项目，共计147项。同时，地方各级政府对本行政区域出台的收费基金也进行了清理。

1998年以后，财政部门会同有关部门进一步加大了对乱收费的治理力度。1998～2003年，共取消收费项目1805项，并降低了479个项目收费标准，减轻

社会负担1417亿元。其中，1998年公布取消了727项涉及企业负担的基金和收费项目，涉及金额377亿元；1999年再次公布取消了408项涉及企业负担的基金和收费项目、降低了479个项目收费标准，涉及金额245亿元；2000年对全国涉及交通和车辆的收费基金项目进行了清理，公布取消了238项收费基金项目，涉及金额145亿元；2001年对涉及住房建设的收费和外出或外来务工人员收费进行了清理，公布取消了69项收费项目，涉及金额300亿元；2002年对全国政府性基金项目进行了全面清理规范，取消了298项基金，涉及金额210亿元；2003年对涉及建筑企业的收费、木材生产经营的收费以及农民负担的收费进行了清理，取消了65项收费项目，涉及金额140亿元。

（三）"收支两条线"管理

"收支两条线"，是指国家机关、事业单位、社会团体以及政府授权的其他经济组织，按照国家有关规定依法取得行政事业性收费等政府非税收入，收入全额缴入国库或者财政专户，支出通过编制预算由财政部门统筹安排，并通过国库或者财政专户拨付资金。"收支两条线"管理制度，是规范财政资金管理的一种有效方式，是从源头上预防和治理腐败的一项重要措施。

从90年代初提出"收支两条线"概念以来，"收支两条线"管理经过了不断充实、完善和发展的过程。2000年以后，围绕预算管理制度改革和国库管理制度改革，进一步深化了"收支两条线"管理工作。一是将预算外管理的收费逐步纳入预算管理。二是实行"收支脱钩"管理。三是实行收入收缴管理改革。四是规范中央预算单位银行账户设置。五是开展"收支两条线"专项检查。

（四）推进税费制度改革

全面推进税费制度改革，就是要规范政府行为，依照公共财政的原则，在对各项收费进行清理整顿的基础上，用相应税收取代一些具有税收特征的收费，通过深化财税体制改革，逐步建立适应社会主义市场经济发展要求的以税收为主、少量必要收费为辅的政府收入分配体系，规范政府参与收入分配的行为，维护市场秩序。

税费改革工作按照总体规划、分步实施的原则进行。首先对问题较多、影响较大的领域率先规范。比如，通过农村税费改革，理顺农村分配关系，切实解决农民负担过重问题；通过交通和车辆税费改革，有效遏制交通领域的"三乱"现象，规范道路建设资金的筹资渠道；通过城市建设和房地产方面的税费改革，建立稳定和规范的城市建设资金筹集渠道，促进城市建设和房地产业的健康发展。对一些利益关系复杂、涉及面宽、问题积累较深领域的税费改革工作，本着积极

稳妥的原则，先试点，后推开。在积累经验、周密设计的基础上，再进行其他方面的税费改革。

赵杰向我们解释道：收费的改革，对于我们来讲，将是打一场清费立税的持久战。

基本目标是在对现有收费进行清理整顿的基础上，将一些具有税收特征的收费，用相应税收取代，通过深化财税体制改革，逐步建立适应社会主义市场经济发展要求的以税收为主、少量必要收费为辅的政府收入分配体系，规范政府参与收入分配的行为，维护市场秩序。

基本原则是切实加强收费基金管理，正确处理税费关系，完善财税体制，促进政府职能转变，建立政府实施公共管理和提供公共服务的稳定资金渠道。

总体思路是取消政府实施公共管理和提供普遍性公共服务收取的管理费，将政府的筹集资金通过税收筹集，由财政预算统筹安排。根据自愿有偿原则向被服务者收取的费用，转为经营性收费，并对其依法征税。保留政府按照受益者负担原则向居民或法人提供特定管理或服务的收费，以及为维护国家主权、按照国际惯例或对等原则实施的收费，并实行规范化管理。

清费立税改革的总体思路具体讲是：

一是按照转变政府职能和逐步建立公共财政的要求，取消政府实施公共管理和提供普遍性公共服务收取的管理费，所需经费由财政统筹安排。

二是政府在一定时期为支持某些重点产业和重点事业发展，主要通过税收形式筹集资金，由财政合理配置。如教育、电力、基础设施等，过去国家在这些方面设立的一些基金，要逐步由税收取代，今后国家原则上不再设立基金。

三是政府向社会实施某些特定管理或某些特殊服务的，可以参照国际惯例，收取必要的规费，如证书工本费、注册费等，由被服务对象承担部分服务成本，但要实行规范化财政管理。

四是凡开发利用国有资源，按照有偿使用原则，可以由所有者向使用者根据资源的稀有程度，收取一定的费用。

五是属于市场经营行为，服务者与被服务者之间形成有偿服务关系的，根据自愿原则，由服务者向被服务者收取相应的费用，如律师服务费、科技咨询费等，所得收入依法纳税。

改革的主要内容是清理整顿现有收费、基金项目。坚决取消不合法、不合理的收费项目，合并和取消重复设置的收费项目，降低不合理的收费标准。将部分具有税收特征的收费改为税收。将经营性收费市场化并严格管理。对保留的少量规费实行规范化管理。

附录

专题：财税普（调）查资料

一、财税普（调）查资料的起源及其沿革

传统的企业财务会计信息资料的收集基本上是通过层层汇总会计决算报表来进行的。这种数据资料对于用数据模型的方式模拟不同的改革方案存在着很大的局限性。改革开放30年的历程也是我们财税体制改革、完善的重要过程。其间财税体制进行了重大的改革，为了保证改革方案制定的科学性，既需要进行定性分析也需要进行定量分析，建立以微观为基础的分户财税信息资料，以对改革方案进行模拟测算、分析、比较，成为保证改革成功的重要措施，财税普（调）查资料工作应运而生。1984年国家进行第二步利改税和工商税制改革时，财政部工交司司长、利改税办公室主任陶省隅向当时的部长王丙乾、副部长李朋商请对全国进行国有企业财务和纳税人税收资料分户调查，获得部领导批准，之后在财政部计算中心的大力支持下，运用调查资料对相关方案进行测算。在财政部开了运用先进计算设施和手段为改革配套服务的先河，并由此开始建立由简到繁逐步完善的财税普（调）查资料的工作制度。

时任财税体制改革司副司长、税政司司长的刘克崮回忆说：财税普（调）查资料工作起源于两步“利改税”，在当时王丙乾部长和李朋副部长的指导和支持下，初期由“利改税”办公室的陶省隅、吴翠兰、柳标等同志，以及计算中心的蔡瑞东、张玉生等同志负责；发展于90年代初的“税利分流”改革试点时期。每年通过各省的财政、税务和中央工业部门三个系统100多个单位调查、收集、汇整数据。1989年之前是上报手工报表，1990年起改为微机录入，软盘上报。每年末开一个调查布置会，下一年初春开一个上报审核会。我1990年到财政部工作后，开始负责此项工作，具体工作财改司由王小峰、王征、朱振民负责，参加人有谭崇均、谢春山、郭垂平等。计算中心由蔡金荣、陈必陶等同志组织推动。

曾任财税体制改革司副处长、处长、税政司司长的朱振民对财税普（调）查资料工作回顾时讲道：

财税普查的起步是在第二步利改税的过程中开始的，那时候我在基层工作。1984年第一次进行这种调查，调查的是1983年的数据，用这些数据支持两步利

改税改革和工商税制改革的一些方案测算，那次调查就是财税普（调）查资料的一个开端，当时税收调查表设计比较简单，一个企业只调查十来个指标。1984年后就建立了一个经常性的工作制度，每一年对上一个年度财务和税收相关的指标进行调查。

两步利改税之后，财政部把财税普（调）查资料作为一项基础性的工作，每年组织进行。随着部内机构设置的变化，先后由利改税办公室、财税体制改革司、税政司承担。调查涉及的内容先后包括对全国的国营和集体企业财务资料调查、纳税人流转税资料调查、纳税人地方税收资料调查、农业税税源调查。调查的指标数据由比较简单逐步形成指标体系。数据资料从手工填报逐步转变为微机处理。20多年来，这套调查数据为财税体制改革的成功奠定了重要的量化分析基础、为重大财税改革的科学决策提供了重要的定量分析依据，在历次重大的财税体制改革中均发挥了不可替代的重要作用。

朱振民：财税普（调）查资料一直由财政部组织进行，整个工作包括数据收集和数据运用。数据收集分两个阶段进行，一是数据收集的布置，包括对调查表进行设计，涉及主要的财务指标和税收指标。这些指标有的是取自会计账簿和财务报表，也有的没有现成的数据需要通过计算才能得出来。我们要根据未来改革的思路设计必要的调查指标，用来满足对未来改革方案测算的需要。每年度终了之前，对当年的调查进行布置，开一个布置会，分别布置地方财政、税务和中央工业部门承担相应的调查任务。二是数据的收集，财务决算之后由上述部门将调查结果上报财政部。1989年以前，是上报手工报表，由财政部组织录入，1990年开始数据用微机处理，由调查部门把数据直接录入数据库。我们设计了相应的控制公式，对数据进行审核，以保证数据质量。由于税收的立法权和政策制定权集中在中央，对数据财政部运用的更多一些。最主要的是用于对重大改革方案的测算分析，也用于对改革方案出台后运行结果的分析验证，对一些重大税收政策调整往往也会用到这些数据。多年来，财政部对地方参与调查的同志进行了经常性的培训，使这支队伍不仅承担了数据收集工作，也不断运用调查数据服务于当地的财税工作。

郭垂平对这套财税普（调）查资料起源和发展是这样回忆的：

那是1991年，组建了税政司，当时是韩司长，是由原来的财改司引并过来的。财改司里面搞数量分析，搞一些国有财务资料的调查，主要调查的是国有企业，包括国有工业企业、国有商业企业、国有粮食企业、国有金融企业、国有城市供销企业等，对原来所有国有对口的这些行业企业上，搞财务资料调查。这个财务资料调查里面主要调查企业的一些相关指标，比如说企业的财务状况的指标、企业的经营状况的指标以及企业的缴税情况的指标，这些指标都是从会计报表上得出来的。从1991年开始，财政部税政司就特别注重这个数据收集工作和

分析工作。财政部原来有一个处室叫政策分析处，具体负责这项工作。这个分析处原来的处长叫王小峰，老同志，这个工作从税政司刚成立一直延续到1998年机构改革之前。这套数据现在很宝贵，目前我们的了解，没有一个政府部门保留这么多的数据，我们部门有个大型的机器专门保留这些数据。

对1994年以后财税普（调）查资料的发展，税政司流转税处副处长谭崇钧说：

1994年以后流转税普查已演变为以流转税（增值税、消费税、营业税）为主、兼顾与企业相关的所有税种及财务会计指标的综合性的全国税收资料调查。原财务普查已演变为企业所得税税源调查。2000年整合为统一的全国税收调查，适用于各类企业纳税人，逐步实现由纳税人微机录入。2005年起改重点调查与抽样调查相结合，增强调查数据代表性，并开始试行纳税人网上直报。现在省一级上网录入直报系统已经实现。

目前的财税调查内容现已扩大到覆盖与企业经营相关的所有17个税种，调查指标除了调查以具体产品和劳务为对象的30多项指标外，还调查了以企业为对象的200多项指标，将主要税种的纳税申报表指标、主要财务报表数据和财税体制改革需要的各种指标统一纳入了调查范围。2006年，调查企业户数已达到51万户，调查企业缴纳的国内收入占全国国内税收收入的比重已达65%。无论从调查的广度和深度，还是从调查企业的代表性来看，全国税收资料调查数据都具有巨大的应用潜力。

刘克崮：财税体改司开发了专用的分析测算信息系统。可以将数千万条的基础数据按照目标要求，掰开了，揉碎了，进行各种组合、测算和分析。1993～1994年进行的国家与企业分配关系改革七项措施综合利益的增减，所得税33%的税率、增值税17%的税率，以及分税制改革中，在老税制转变为新税制基础上的各省市的返还基数和中央与各地方的利益综合关系，都是用这套资料测算的。世界银行的财税专家在听到我们改革的测算所依据的基础数据的规模和质量时，深表惊讶和敬意。刘仲藜部长对这套系统给予了极大的关注和支持，曾批准核拨专项资金用于扩大和提升部计算中心能力。在测算17%增值税率时，项怀诚副部长则专门批准更换财税体改司的计算机，以提高运算速度。

二、财税普（调）查资料的特征

财税体制的改革、财税政策的调整无疑都关系到相关主体的利益格局变化，并对社会经济和政治产生影响。如国家财政减收或增收、纳税人负担减轻或加重，企业盈利增加或减少以及对市场物价影响等等，所有这些都应当在决策时有

一个准确的判断。财税普查数据是建立在以企业为基础的分户数据库，又细划为分产品大类、分具体产品的数据指标，就可以运用现代科技手段通过建立数学模型的方式，按照改革方案给定的条件，测算出改革的结果。它可以在一定范围内调整给定条件测算出不同的方案结果，进行分析比较，从中进行选择决策。实现用微机对数据库进行处理后，业务人员可以直接便捷地使用这些数据，进行定量分析工作，为科学决策提供了重要的工具和手段。有关财税资料普（调）查的特点，税政司曾经主持或参与过这项工作的刘克崮、朱振民、郭垂平对此套普（调）查资料印象深刻。时任财税体制改革司副司长、税政司司长的刘克崮讲到：

第一，这套普查资料是全世界独一无二的。数量巨大，分类具体，细微精准，具有很强的代表性。调查范围包括所有的国有企业和集体企业的大部分，主要分为四类：国营工业生产企业、国营商业生产企业、集体企业和私营企业（是抽样选取的），微观企业覆盖面广。调查企业其税收占全国税收的80%，利润占预算内国营企业的近98%。例如，1993年改革高峰时使用的1992年的普查资料，将企业分出地区、行业、产品、隶属关系等，收集、汇整出两套财务和两套税收资料：（1）43个省市和24个中央主管部门的36875户国营工业和30622户国营商业，共计6.7万多户企业的1381万多条财务普查数据；（2）全国54752户预算内国营工业企业和集体工业企业的70451户产品的798万条税收普查数据；（3）全国21276户城镇集体工业企业的200多万条财务普查数据；（4）全国抽样的1600户乡镇集体工业企业财务税收资料的10万条数据。

第二，从数据体系看，指标细、计到户、落到项、质量好、灵活性高，应用性强。

例如，1991年在搞活国营大中型企业过程中，有一种说法，认为国营企业流转税负担率相当于集体企业的二倍，因此得出应当继续对国营企业减税让利的结论。我们就根据1990年的普查数据，进行测算和分析，得出较为客观的结论：由于国营企业和集体企业实行相同的流转税制度，国营工业企业和集体工业企业产品税、增值税分类平均税负基本接近，其分产品平均税负则更为接近。由各个产品税负率加权平均形成的综合平均税负，国营企业高于集体企业，这主要是因为国营企业负担着国家绝大部分重要生产资料和消费资料生产任务，其中，一些高税率的产品，如卷烟、成品油、电力、白酒等几乎完全由国营企业生产，主要由于这种生产结构使国营企业平均税负高于集体企业，这也从另一个角度说明国营企业是我国财政收入的主要来源和支柱。这一分析澄清了一些人的片面认识。

第三，从分析系统看，功能较强，操作简便，非常适于业务人员使用。分析软件PCMS和SDMS系统，不仅具备一般的报表软件的数据收集、净化和汇总功能，而且还具备较强的用户应用功能，具体到每一台微机都有数据检索、统计、测算和分析功能。大大提高了普查数据的使用效率。

朱振民强调这套资料的特点：

财税普（调）查资料数据一个重要的特点就在于它的应用性。比如，指标的设计，流转税的调查对企业来讲，意义不是特别的重要，一定要落实到产品上。1994 年之前实行的产品税、增值税课税对象是工业产品，当时的产品税有 20 多档不同税率，增值税有 12 档不同税率，一个企业有可能生产一种产品，也有可能生产若干种产品，这些产品可能适用同一档税率，也可能适用档次高低不同的税率，只有把它落实到产品上，这个调查资料才有可用性。因此，调查表以企业为对象又细分了产品的大类，然后在大类之下又分了 285 个产品的品种。表的指标设计主要是财务指标、税收指标和成本指标。为什么要有成本指标？因为它涉及调查的时候，对未来流转税改革事先有一种预期，这是前瞻性的一种考虑，为研究测算对工业品全部实行新的增值税做准备，与扣除项目有关的指标，都作为调查的指标。所以在成本指标里大部分是考虑未来预计可能有哪些扣除项目，然后进行了细分列入调查指标。这些资料支持了 1994 年以流转税为重点的税制改革。再如，为推进增值税由生产型向消费型的改革，在 20 世纪 90 年代后期，调查表又增加了企业购入固定资产情况的相关指标。东北地区消费型增值税改革试点方案也依托相应的数据进行了测算。

曾在税政司所得税处工作的郭垂平对这套财税普（调）查资料的调查方式的变化记忆犹新：

1998 年之前采取的是普查，1998 年以后是抽样调查方法。当时楼继伟副部长要求税政司把这个工作在原来的基础上继续搞下去。具体来讲，抽样调查有三个特征：

第一，采取抽样调查的方法。我们采取分层抽样，用较少的人力办大事。这套组织架构分为四个层次：第一层是财政部；第二层是省财政厅；第三层是地市财政局；第四层是县财政局。企业的分布是很广泛，我们就采用随机抽样的方法，全国一共 400 万户企业所得税纳税人，按照统计学的观点，最少样本量不得少于 1%，即 5 万户。

第二，调查的范围更加全面。现在调查的范围扩大到外资企业和许多民办非企业单位，这些企业的状况，原来的指标范围内没有调查，现在所有类型都进行调查。与此同时，还增加了辅助指标，这些指标总共有 700 多个。

第三，增加了动态指标。原来的指标不仅要反映企业的财务状况，还要反映企业纳税的过程，但都是静态指标。现在我们增加了一些动态指标。例如，一个资源综合利用企业，按原来规定有一年或五年免所得税的，那么这个企业从成立到现在有多少年是处于免税期呢，什么时候属于征税期，我们就把这个政策优惠享受的过程调查出来。

我们司里除了我们这一块国有企业的财务资料调查以外，还有一块工作，就

是增值税和流转税的调查，增值税、消费税和营业税的调查，这主要是我们司里流转税处调查的，它工作的组织、历史由来主要是从 1994 年开始，1994 年工商税制改革，最大的特点是把产品税转为增值税，那个时候就需要数据做支撑做调查，那个时候利用改革的机会，应改革的要求，在全国开展了增值税、消费税、营业税的调查，这个调查数据从 90 年代开始，一直到现在也是延续下来了，也是一套宝贵的数据，比如我们正在进行的增值税的转型，消费税的税目的调整，现在财政部和税务总局公布的消费税条例，国务院公布的，财政部报上去的，还有那个营业税的调整，都是以这些数据为基础进行测算的。这是我们司里一大税政基础工作。科学管理，一定要数学做支撑。我在当初学经济学的时候，总想弄清楚管理科学和科学管理到底是什么关系，现在慢慢体会到了两者之间毕竟是有差别的。

三、财税普（调）查资料在财税改革 30 年中的重要作用

财税普（调）查资料是一项重要的基础性工作，多年来，在支持财税体制改革、税收政策研究制定的定量分析、税收监督检查、税收征管及评价等方面发挥了积极作用。这套调查数据在两步利改税、税利分流、1994 年税制改革、分税制、2008 年统一企业所得税制等历次重大财税体制改革过程中均发挥了十分重要的作用。尤其是在 1994 年国有企业利润分配制度改革、工商税制改革和分税制财政体制改革方案制订过程中，利用税收调查数据，测算了增值税税率、内资企业所得税税率的备选方案供领导决策，同时，还为各省分税制税收基数的确定和新老税制变化条件下实施分税制前后各省与中央之间的利益关系变化情况提供了重要依据。为此，当时的刘仲藜部长曾给予了高度评价，称赞前任部领导建立财税普（调）查资料工作制度是“高瞻远瞩”、“功德无量”的英明决策；认为如果没有这些调查数据，在如此短暂的时间内顺利完成如此繁重紧迫的改革任务，实难想象。

（一）有力地支撑了历次重大财税体制改革的顺利进行

1984 年第二步利改税、税利分流

如前文述及，财税普（调）查资料起源于两步利改税之时，曾任财税体制改革司副处长的刘跃国说：

普查资料我的印象是第二步利改税搞的，如果当时没有这样大量的测算，第二步利改税方案就做不出来。因为你毕竟要实施，凭空拍脑袋决策是不行的，所以就组织了这次普查。当时是财务普查和税收普查两块。后来的测算方案是我们

做的，当时普查资料特别的多，有财务和税收的，我们这个处就是在数据基础上组织测算，测算出了十一个方案，一个方案一个方案的上报，最后国务院通过，实施第二步利改税。"税利分流"改革实际上也是用了这些数据。另外这些数据建立起来后就没有停过，每年都搞，后面"税利分流"的测算基本还是很顺利。

1994 年新税制改革

1994 年税制改革中财税普查资料在增值税税率、内资企业所得税税率测算中发挥了重要作用。

朱振民：因为当时增值税改革要把原来实行增值税的工业产品和原来实行产品税的工业产品都纳入增值税范围，增值税对所有的产品要普遍征收。老的产品税，当时名义税率有 20 档，最高 60%，主要是卷烟，最低的是 3%，比如煤炭。老的增值税是 12 档税率，最高是化妆品 45%，最低的是 8%，是钢材，钢材的征税办法还比较特殊，这样税负实际是高高低低的。增值税"中性"要求税率档次不能太多，理想的设置是一档基本税率，再加上一档低税率，因此，改革方案的关键和一个难点是确定替代原来高高低低二十几档税率的两档新税率。那个时候，国家财政还很困难，企业的效益也不高，双方对改革成本的承受能力都不强。为了确保改革成功，领导提出改革方案要按照改革后税负总水平总体保持改革前税负水平设计税率，以使改革后纳税人对新的税收负担能够承受，财政收入不受大的影响，也不致引起物价水平大的波动。我们是用 1992 年的普查数据做的静态算账，静态的来求一个大体平衡点，老的税制是价内税，新的税制是价外税，我们按 12%、13% 直到 19%、20% 作为基本税率测算了七八个方案，分别比较每一个方案对财政收入是什么样的影响、企业负担是什么样的变化、有多少户负担是增加了，增加了多少、有多少户负担是降低了，降低了多少，纳税企业由盈利变亏损和由亏损变盈利的有多少户等等。测算地细致而缜密。我们还对原税制下企业和产品实际税负以及分布状况进行了测算，在我的印象中，全国测算企业的平均税负按价外税算高于 16%，低于 17%，更靠近 17%。70% 多的企业税负集中在价内税的 14% 左右，新税制最终选择实行价外税 17% 的税率，就相当于当时的价内税率 14.53%，这个分布点是最密集，大概能占 70% 的产品，按照新设计方案，无论哪一个税率都不能跟老的税率形成的负担完全吻合，如果价外税 16% 的税率的话，税负比原来整体税负要低，17% 比原来高一点，就是说，对财政略微有点余地，最后是由领导来拍板决策，定为了 17%。低税率按照不出现负税负的前提下尽量从低的要求测算，最终选择了 13%，以体现国家的政策目标。

新税制出台以后，达到了预期目标，实现了平稳过渡。

财税普查资料在 1994 年税制改革内资企业所得税税率确定时发挥了关键性的作用。

刘克崮：为了规范税前和税后政策，兼顾国家和企业利益，测算各类企业统一实行的所得税税率，并确定相关的配套政策，我、史耀斌和余治华，经过几个月的奋战，做了35%、33%和30%三套测算方案。当时我们用的基础资料就是全国企业财务税收普查资料，这套资料在1993～1994年改革全程中起到了重要作用。我们把这些数万户企业分户、分项200多个指标的数据，掰开了，揉碎了，再按照不同的组合进行分析、测算。开发费怎么列，贷款如何还，两金（预算调节基金、能源交通基金）是否停，税后利润如何交；哪些归所得税，哪些应当留给企业；国家拿多少，企业留多少；有多少企业增加了税负，有多少企业减少了税负等等问题，都是利用这套数据反复论证的。最后，确定33%的这一档税率，不管是从当时的国际、国内情况还是近期、远期角度看，都是比较合适的。如果税率过低，实际上是把国家的财政收入让给非国有企业的所有者。这种做法既不应该，财政也难以承受。而33%这个税率从整体上讲并没有让企业多拿钱，只是名目变了，机制变了。就是将原来企业上缴国家的多种名目归为一个所得税，使原来协商、无序、多变、失衡的软机制，变为法定、同一、稳定、公平的硬机制。为了更好地贯彻国务院和财政部领导关于充分听取企业主管部门意见，使改革方案既保证财政收入，又支持企业发展的指示精神，方案组在向领导汇报的前几天，提前赶到北戴河，再次对方案的设计进行测算和调整。那是7月底8月初，天气很热，房间没有空调，身上直冒汗。我们开着窗户挑灯夜战，一边写稿子，一边打腿上的蚊子。

现任财政部税政司司长史耀斌对这段历史也记忆犹新：

史耀斌：1993年朱镕基抓经济工作搞财税改革，在北戴河听汇报。当时刘仲藜是部长，项怀诚是副部长，刘克崮是我们司的副司长分管我这个处，让我们上北戴河算账去，当时测算用的微机还是386，运行速度非常慢，机器很笨重，算一次全国的账要一天一夜，两天一夜不睡觉，做税率测算。现在从33%的企业所得税税率改为25%，33%税率就是我们测算来的，始作俑者有刘克崮、我、余治华。

1994年中央与地方财政体制改革

在新旧税制变动之时，分税制也开始实施，在与地方分税时，就存在新账和旧账问题。1992年和1993年各地方都是按老税制记账，最后确定1994年起财政收入按新税制记账，此时，财税普查数据为新旧账的转换提供了平台，有力地支持了分税制的顺利实施。

刘克崮：在1993年财税改革准备阶段时，我们跟着镕基同志跑了8、9个站，17个省做工作，宣传分税制改革。因为分税制改革是与税制改革同时进行的，在1994年1月1日同一个时点，税制和财政体制都变了，增加了利益测算的复杂性，所以每去一个点之前，我们税政司都为领导准备好这个地方的账，是中央与该地方

谈分税的量化参考基础。我们算账就拿这个财税普查资料来分析测算的。

（二）促进了税收政策研究制定

近年来，随着决策科学化的要求，财税部门应用税收调查数据为税收政策调整提供了一些量化参考，并尝试做了一些日常性的税政研究。同时，还积极推动各地财税部门将调查数据广泛应用于税源分析、政策调整分析、收入预测、税式支出分析、政策效果评估和三大行业税收征管质量检查等方面，提高了调查数据应用的广度和深度。

增值税购进扣税法和实耗扣税法对收入影响的分析

1992 年利用税收普查资料对增值税实行“价税分流购进扣税法”后的预算内国营工业生产企业的增值税产品的税收负担及对税收收入的影响进行了测算分析，通过对“实耗法”和“购进法”两种计算方法的税收收入差异分析，为增值税改革提供了重要决策依据。

朱振民：1994 年以前试行增值税的过程中，曾经实行了购进扣税法和实耗扣税法两种不同的征税方法。购进扣税法是指扣除项目在购进时即取得扣税的权力，尽管这部分外购扣除项目在征税期内可能还没有形成可供销售的产品，国外实行增值税的国家，基本都是购进扣税法，这种办法操作简便，但对当期财政收入可能有一定滞后的影响；实耗扣税法是按照销售的产品实际耗用的外购扣除项目所含增值税进行抵扣，这种办法符合征扣配比关系，对保证当期财政收入有利，但操作性很差。两种方法对财政收入的定性影响大家看法完全一致，但是从来没有人对其定量影响提供过依据。这也是影响到未来增值税改革选择什么样的征收方法的重大问题。1992 年部里开部长办公会讨论这个问题，包括税务局的领导也参加，我们用普查资料测算后给刘克崮司长准备了“增值税‘价税分流购进扣税法’对税收收入影响的程度、原因及对策”的测算和分析材料，刘克崮参加了会议并且把这个问题说清楚了。他回来后十分高兴，充分肯定了我们的分析工作。实际上实行购进扣税和实耗扣税法是有一个税款实现期间的变化，但是总量是不变的，对于正常生产经营的企业，对收入的影响只限于实行购进扣税法的初期，而且影响数量也是有限的。这一判断为我们新税制实行价外税的购进扣税法提供了依据。

如期停止老外资企业超税负返还政策

朱振民：1994 年税制改革时，对外资企业实行了统一的流转税制度，为保证改革的顺利实施，对 1993 年 12 月 31 日以前批准设立的外商投资企业（老外资企业）给予了按照新税制比老税制计算多交的税款在五年期限内予以返还的过渡性政策。1998 年五年期限将满，某些部门和领导对如期恢复征税提出了不同意见。我们运用普查资料对老外资企业税制改革前后的税负情况进行了测算分析，得出的结论

是：大多数老外资企业税制改革前后的税负大体相当或低于原税负，因此并未享受这一政策，即使是享受这一返还政策的企业，多数也因返还税额不大而实际影响很小。极少数停止返税将发生亏损的返税大户主要是某些生产征收消费税商品的企业。如，生产护肤护发品的企业，对这些产品的消费税税率偏高问题内资企业也有反映，可以结合我国的产业政策对相应的消费税产品负担进行必要的调整。我们将上述情况报告了国务院，并建议，为有利于统一内外资企业税收制度，有利于公平税负，促进公平竞争，维护法律的严肃性，如期停止老外资企业超税负返还政策，得到国务院批准。之后，又报经国务院批准对个别消费税税负偏高的商品适当调低了消费税税率。

（三）推动日常税政研究和税负分析工作的开展

谭崇均：为了建立和完善我国税政分析体系，我们初步研发了我国企业所得税微观模拟模型和数据库。根据企业所得税制改革和税收政策调整的要求，从地区、产业、经济类型、优惠项目等多个角度对全国企业所得税税源相关情况进行测算分析，撰写出《企业所得税税负分析》、《企业所得税税收优惠分析》《企业所得税税收结构分析》等若干专题报告，并汇编成《全国企业所得税税源调查测算、汇总、分析资料》和《全国企业所得税税源调查分析报告》两本小册子，供部领导和部内有关司局使用。同时，我们运用数理统计方法和企业所得税微观模拟模型，对企业所得税“两法合并”方案对财政收入的影响，企业所得税的税负、税源分布进行测算分析，并对“两法合并”后新税法的税率水平、税前扣除标准、优惠政策等等问题进行模拟测算，为企业所得税改革和领导决策提供了有力的数据支持。

曾在税政司所得税处工作的郭垂平回忆说：

我们利用这个数据为我们税政工作做了很多服务工作。税政分析我们主要做了以下几项工作：

第一项就是我们每年利用财务指标收集到的数据，从1991年、1992年开始根据每年的数据，对国有企业的运营状况、纳税情况搞一个评估报告，每年都有。

第二项工作就是根据国务院领导和部领导的要求，对一些重大税制改革和重大税制政策调整做一些测算分析，比如，1994年所得税改革税率测算；现在企业所得税改革税率的测算；等等。

第三项工作是开展税收支出分析工作。现在一项重要的工作就是税收政策的执行，每一项政策执行情况怎么样，就用这套数据来分析，评估一下政策执行对国家经济的影响，这项工作在国际上叫税收支出分析。

第四项工作是微观模拟模型。微观模拟模型是一种重要的分析手段。数据是一个企业一个企业的数据输入进去，让模型来模拟企业在调整以后到底有什么影响。

微观模拟模型自变量加因变量的指标就有2000多项，样本进行运行，把样本的数据通过一个可比性的比例放到全国，运用投入产出表和投入产出模型，两个模型加在一起，完成测算工作。

财税普（调）查资料工作，在为改革和政策制定提供了重要支持，发挥了积极作用的同时，也存在一些问题和不足，主要有：一是调查工作任务繁重，调查指标体系尚未实现与税收征管信息系统的有机结合，存在一定程度的重复劳动现象；二是调查数据应用工作做得还不充分，需要进一步发挥数据的应用潜力。

第八章

在分税制财政体制改革的幕后（1993～1994年）

分税制财政体制改革，狭义上是中央和地方财政的收支划分，广义上是理顺各级政府间的财政分配关系，包括分税制和转移支付。1994年的分税制改革，主要解决了中央和省级政府之间的财政分配关系。

自1978年我国改革开放以来，财政体制改革作为经济体制改革的突破口和先行者，进行了一系列的重大改革。特别是1992年，邓小平同志南方谈话，明确了建立社会主义市场经济体制是我国经济体制改革的目标。1992年10月，党的十四大正式确立了建立社会主义市场经济体制的改革目标模式，为改革开放指明了前进的方向。为了促进市场经济体制的建立和发展，1994年我国进行了分税制财政体制改革。这次改革是新中国成立以来最具规模和深度的一次重大的改革，被称之为我国财政体制改革的新纪元、里程碑。这次改革的辉煌一面是人人皆知的，不论是众多的学术著作还是以往撰写的新中国财政史，都给予了全面详细的论述。但是，在这场轰轰烈烈的改革背后，却不知凝结着多少人的辛勤劳动和心血智慧。幕后的这场戏更加精彩夺目，更加生动鲜活，也更加曲折感人。在中国财政改革30年之际，我们所书写的分税制财政体制改革，就从这些鲜为人知的地方开始。

第一节　分税制改革的背景（1978～1993年）

为什么要实行分税制财政体制改革？这似乎是一个极为平常的问题了，不仅从事财政经济研究的人可以说得头头是道，而且对财政稍有了解的人也能够说出

子丑寅卯来。但从这些亲历者的诉说中深深体会到，这场改革的起因并不像书本上讲得那么简单轻松，除了促进社会主义市场经济体制的建立，遏制原包干财政体制造成的盲目投资、重复生产、经济封锁、地方主义等成分外，最关键的一条是中央财政收入急剧的减少，甚至到了无法过日子的地步，因此国务院才痛下决心改革包干制财政体制，拉开分税制改革的序幕。

一、极度困难的中央财政

分税制财政体制改革前，中央财政困难的程度，是现在的人无法想象的，只有财政体制改革的决策者们才深有体会。对起自20世纪80年代末到90年代初的财政困难，他们无不记忆犹新。

“那几年实在太困难了”，时任财政部部长的刘仲藜在接受本书采访组采访时感慨地回忆：

毛主席说，“手里没把米，叫鸡都不来”。中央财政要是这样的状态，从政治上来说这是不利的，当时的财税体制是非改不可了。王部长在位11年的时间里，我有8个年头在地方工作，有4个年头是在他直接领导下工作，中间还到国办工作了一段。等到我1992年接王部长的时候，收入规模3000多个亿，一年增加也就一两百个亿，有的时候几十亿，还包括借的，后来有基金了，增加得多一点。那个时候通货膨胀很厉害，中央财政那点钱干不了多少事。财政状况促使你改革，不改革过不下去了。

于是，1993年年底，国务院发了两个决定：一个关于财政体制改革决定，一个关于税制体制改革决定。财政体制改革决定里有一个很重要的提法是“为了国家长治久安”。当时的理论界对我讲，财政是国家行政能力、国家办事的能力。你没有财力普及义务教育、救灾等，那就是空话。因此，“国家长治久安”这句话写得是有深意的。几千年以来中国有些朝代是非常之乱的，比如说南北朝、五代十国时期，没有一个中央统一的政权，大家各自为王。

“弱干强枝啊。中央财政过日子要靠地方财政上解。”至今提起，当年在预算司工作的项怀诚仍有不堪回首之感。他在接受本书采访组采访时风趣地说：“丙乾同志当部长时曾经戏言，说他只剩下背心裤衩，谁再想剥夺也没有多少东西了。也有人拿我们开玩笑，说王丙乾、刘仲藜、项怀诚，头发都被人拔光了。丙乾同志当时难到什么程度？中央财政没钱了，向地方借债！借钱很难啊，要看人家的脸色。”项怀诚很有些感慨，“我那时在预算司工作，听到青海省财政厅厅长表态说，中央有困难，青海愿意把多年省下来的几千万全部拿出来，真是感动得热泪盈眶。”

当时担任财政部体制司副司长的刘克崮也还记得这个故事，他的说法更加风趣："王丙乾担任财政部部长时曾说，我现在穷得只剩下背心和裤衩了；在他任后的刘仲藜则说，我连背心都没有，只剩下裤衩了。"

当时中央财政如此困难，时任国务院副总理的朱镕基也急得坐卧不安。他意识到，如果这种情况发展下去，"到不了 2000 年就会垮台，这不是危言耸听"。

保证国家必要的开支成为燃眉之急。1993 年 7 月 23 日，朱镕基副总理来到全国财政、税务工作会议，对所有参加会议的人员说：

现在如果不开始进行财税改革，明年的日子就很难过下去。我们一定要全面进行改革。财税体制改革在一个省里搞试点是搞不下去的，要改革就全国推行。

朱镕基副总理提到：

一般的国家都是中央财政收入占全国财政收入的 60%，地方的收入只占 40%，中央财政收入占主导地位。而在财政支出中，地方的财政支出占 60%，地方占大头。这是因为中央政府负有保证全国的经济发展、地区的平衡、物价稳定的责任，负有巩固国防和拓展外交的责任。因此，中央财政在收入中应占大部分，在支出中占小部分，这样它才有能力去调节地区之间的不平衡，才有能力去调控，这就是转移支付的理论。

在当时，中国的情况是中央财政收入占全国财政收入的比重不到 40%，但中央支出却占 50% 多，收支明显有差额，中央只好大量发债，不然维持不下去。1992 年，内外债务，向银行借款 900 多亿元，1993 年预计 1000 多亿元。中央背着大量的债务，而且越背越重，中央财政困难有加剧的趋势。中央收支矛盾十分突出，这种状况是与市场经济发展背道而驰的，必须调整过来。朱镕基副总理提出：

要按照邓小平同志建设有中国特色社会主义的理论，总结 14 年改革开放的实践，尽快建立适应社会主义市场经济要求的财政税收体制。要充分认识加快财税改革的必要性和紧迫性，加快改革的进程。明年 1 月 1 日开始，在全国全面推行，不搞试点。

他的讲话，给大家发出了一个强烈的信号，即财政体制必须进行改革。朱镕基副总理要求：

马上成立财政和税制改革领导小组，小组请刘仲藜同志负责，再请计委、经贸委、体改委、税务总局这些部门的负责同志参加。还要调一些熟悉国内外财税制度，又懂法律，能够动笔头子的人来讨论，设计、起草财政税制改革方案。

而且提出了明确的时间表：

一个半月以内就要拿出初步方案，向国务院、中央财经领导小组汇报。然后向政治局常委汇报。我们希望 9 月份能够完成最后的方案，向政治局汇报。9 月份以后组建机构、明确职责、开始行动。到年底开中央三中全会的时候，宣布金融、财政、投资体制全面改革，这样明年 1 月 1 日就可以实行新体制了。

二、财政部长囊中羞涩

1992 年，刘仲藜接王丙乾任财政部长。在工作交接时，刘仲藜拿着手中的账册对王丙乾说："王部长，我真佩服你呀，这些年都是怎么过来的？"他最懂前任部长的苦衷。

刘仲藜上任后也不乐观，把国库的报表拿给时任国务院副总理的朱镕基看，朱镕基只说了一句话："你这个财政部长真是囊中羞涩呀！"

刘仲藜虽然体谅王部长的苦衷，但更加感到了自己做部长的难处，他面临的中央财政状况并没有比以前有所改善。

1992 年，全国财政收入 3500 亿元，中央收入 1000 亿元，地方收入 2500 亿元。中央财政支出 2000 亿元，赤字 1000 亿元，当年的赤字大部分向银行挂账。为了渡过眼前的困难，刘仲藜向分管银行的朱镕基副总理借钱，朱镕基问："你借钱什么时候能还上？"最后还是没有答应。

1993 年上半年的一些指标发出警示：中央财政仍然十分紧张。整个财政收入一季度比 1992 年同期下降 2.2%，按可比口径也仅仅持平；工商税收 1400 亿元，比上年同期增加 12%，去掉出口退税 10%，仅比上年同期增长 1.4%。而 1993 年一季度的国民生产总值增长 15.1%，上半年达到 14%，比 1992 年 GDP 增长的 12.8% 高出不少。财政收入与经济增长比例失衡，全国生产增长速度很高，而国家财政特别是中央财政十分紧张。

税收增幅小，开支却大幅增长。资金不到位的情况多方出现：粮食收购财政亏损性补贴资金不到位；重点建设资金不到位，很多重点建设卡着脖子，如铁路、港口、民航等。按照往年的进度，重点建设资金上半年至少要拨付全年的 40%，而 1993 年上半年为 19.5%，差了将近一半；重点生产企业和重点出口企业缺乏流动资金。而且，需要由中央财政收入中支出的硬支出，一分也不能少。当时已经到了不借钱工资发不出去的境地。

在中央财政收入这么少的情况下，巧媳妇难做无米之炊，谁做部长都同样发愁。

三、地方给中央作贡献

地方给中央作贡献是怎么一回事呢？时任财政部部长的刘仲藜回忆：

为了缓解财政困难，也曾想过一些办法。一是以费补税。由于税"减"掉了，

"包"掉了，收不上来，为了弥补中央财力不足，1980 年代中期开征"国家能源交通重点建设基金"；1989 年又出台了"国家预算调节基金"，直接以平衡预算为目标。二是中央向地方借钱。为了弥补中央财政支出缺口，要求各省作"贡献"，共借了三次。名为借款，实际上是还不了的。从效果看，即使是比较富裕的地区也不愿慷慨解囊，又影响中央财政的信誉。这种治标不治本的办法不可能从根本上解决财政问题，久而久之，还使中央与地方政府、国家与企业处于无规则的博弈之中。

看来，地方给中央作贡献实际是中央向地方借款的翻版。

1983 年，中央向地方借款进入基数以后，中央保证不再向地方借款，然而中央财政困难的局面并没有根本解决。在财政包干体制下，各级财政支配的财力在很大程度上取决于地方上解、中央补助或共享分成的比例和基数的高低，而这些比例或基数的核定又缺乏充分的客观性，难以避免种种"讨价还价"的因素，各地都倾向于增加支出基数，压缩收入基数，提高分成比例。同时，预算支出虽"分级包干"，但在许多具体事项上并不能划清范围，由于"包而不干"，最后矛盾又集中反映到中央财政上来。

由于在体制上不能保证政府财力合理必要的集中，正确处理中央与地方之间的分配关系，一方面财政收入（不包括内外债）占国内生产总值的比重由 1979 年的 28.4% 滑落到 1993 年的 12.6%；另一方面，随着地方分权，中央财政收入占全国财政收入的比重由 1979 年的 46.8% 下降为 1993 年的 31.6%（见表 8－1、图 8－1）。

表 8－1　　国家财政收入占国内生产总值的比重　　单位：亿元，%

年份	财政收入	国内生产总值	财政收入占国内生产总值的比重
1979	1146.38	4038.20	28.4
1980	1159.93	4517.80	25.7
1981	1175.79	4862.20	24.2
1982	1212.33	5294.70	22.9
1983	1366.95	5934.50	23.0
1984	1642.86	7171.00	22.9
1985	2004.82	8964.40	22.4
1986	2122.01	10202.20	20.8
1987	2199.35	11962.50	18.4
1988	2357.24	14928.30	15.8
1989	2664.90	16909.20	15.8
1990	2937.10	18547.90	15.8
1991	3149.48	21617.80	14.6
1992	3483.37	26638.10	13.1
1993	4348.95	34634.40	12.6

注：财政收入中不含债务收入。
资料来源：《中国财政年鉴》。

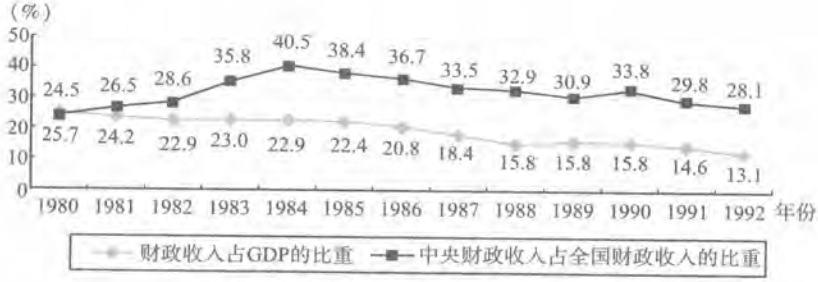


图 8－1　1980～1992 年两个比重情况

资料来源：李萍主编：《中国政府间财政关系图解》，中国财政经济出版社 2006 年版，第 20 页。

就财力分配关系而言，由于中央财政本级组织的收入不能满足本级支出的需要，必然依靠地方财政的收入上解来平衡中央收支。这种情况在世界各国是极罕见的，与同期世界各国相比，中国是财政收入占 GDP 比重最低的国家之一（见表 8－2）。这在很大程度上造成了中央政府调控能力的弱化和中央财政的被动局面，宏观政策意图的贯彻难以得到充分的财力保证。

表 8－2　　1988 年 45 个国家中央财政收入占全部财政收入比重情况

中央财政收入占全部财政收入比重	国　别
低于 50%	南斯拉夫、加拿大
60%～70%	美国、联邦德国、瑞士等 6 国
70%～80%	瑞典、奥地利等 5 国
80%～90%	英国、法国、澳大利亚等 12 国
高于 90%	意大利、荷兰、比利时等 20 国

资料来源：国际货币基金组织：《政府财政统计年鉴（1992）》。

姜永华著：《中国分税制——建立与完善适合国情的财政体制》，中国财政经济出版社，2008 年。

在中央财政困难的情况下，地方政府掌握的财力却大幅度提高。地方财政收入占全部预算内收入的比重，从 1979 年的 79.8% 演变到 1993 年的 78.0%，中间有所下调，但大体居于高位；而地方预算内支出占全部预算支出的比重，则从 1979 年的 48.9% 经小幅下降后一路上升，1992～1993 年已高达 70% 左右（见表 8－3）。这说明地方对中央的净上解大幅减少，地方预算内可支配财力明显增加。如果考虑到同期地方预算外财力的猛增，地方实际可支配财力的扩大就更加可观。

表 8－3　　中央和地方财政收支比重（%）

年份	预算内收入		预算内支出		中央赤字债务依存度
	中央	地方	中央	地方	20
1979	20.2	79.8	51.1	48.9	10
1980	24.5	75.5	54.3	45.7	—
1981	26.5	73.5	55.0	45.0	2
1982	28.6	71.4	53.0	47.0	5
1983	35.8	64.2	53.9	46.1	6
1984	40.5	59.5	52.5	47.5	—
1985	38.4	61.6	39.7	60.3	9
1986	36.7	63.3	37.9	62.1	7
1987	33.5	66.5	37.4	66.1	15
1988	32.9	67.1	33.9	68.5	17
1989	30.9	69.1	31.5	67.4	14
1990	33.8	66.2	32.6	67.8	21
1991	29.8	70.2	32.2	68.7	22
1992	28.1	71.9	31.3	71.7	22
1993	22.0	78.0	28.3	69.7	32

注：预算收入构成中不含债务收入成分，同样，预算支出构成中不含债务还本付息开支和利用国外借款收入安排的基本建设支出。由于地方不许发债，因此，中央赤字债务依存度是按照财政总收支（不含国内外债务成分）的差额除以当年中央政府本级支出（不含债务还本付息等）得出的。

资料来源：根据《中国统计年鉴》和《中国财政年鉴》数据整理。

中央日子过不下去，只好再次向地方财政寻求财力，但不说借款了，要求各地为中央作贡献。1990年是治理整顿的关键一年，根据经济情况，财政收入不可能有较多的增加，但历年赤字尚需弥补，“刚性”必保的支出和对政策规定倾斜的投入还要增加。国家为调整国民收入分配结构，缓解中央财政困难，要求地方向中央作贡献的财力为5%。1990年12月30日，财政部印发了《1990年中央财政与地方财政结算办法》，规定了地方向中央作贡献的结算办法，即年终结算时，专项上解中央，按中央核定任务数结算。结算公式为：核定的“作贡献”任务数＝应上解中央数。财政盈余省上缴的税收大致如表8－4所示：

表 8－4　　1986～1991年总上缴比率　　单位：亿元，%

年份	财政盈余省份上缴税收	总上缴比例
1986	450.9	33.6
1987	402.2	27.5
1988	402.9	26.6
1989	433.6	23.5
1990	—	—
1991	490.3	22.2

资料来源：财政部预算司资料。

地方上解中央的情况，到分税制改革之前，也没有什么明显增长，一直是平缓的走势（见图8-2）。

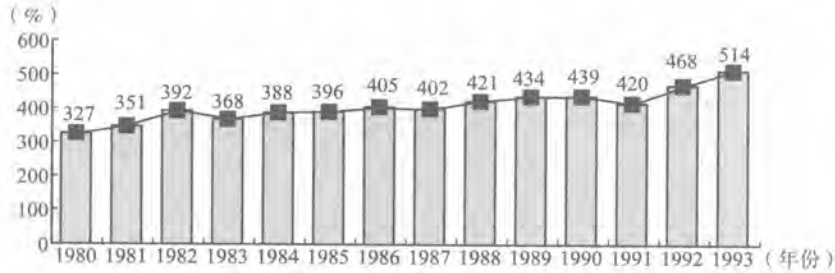


图8-2　1980~1993年地方上解情况

资料来源：李萍主编：《中国政府间财政关系图解》，中国财政经济出版社2006年版，第21页。

不论从微观上看还是从宏观上看，中央财政极度困难的局面长期没有得到改变。不管是20世纪80年代末的中央向地方借款，还是90年代初地方为中央作贡献，都反映的是一回事，中央财政要靠地方财政的“恩赐”过日子。

中央的财政危机，让党中央、国务院痛下决心，一场具有深远影响的分税制改革就是在这种情况下大张旗鼓地开始了。

四、原因探索

说起中央财政在分税制改革前的困难，是从“分灶吃饭”财政体制实施以后积累起来的。1980年“分灶吃饭”，由于给地方政府放权让利，中央财政直接组织的收入减少了，回旋余地有限。而且改革财政体制又是在国家财政收支不平衡的基础上进行的，计算是以1979年的收支作为基数，由于1979年10月预计的收支差额小，但从实际执行的结果看收支差额较大，这样中央财政就出现了亏空。而在与各地商定财政包干基数和收入留交比例的过程中，中央虽然对地方的开支压缩了10%，可是后来又多照顾了地方几十亿元，中央财政的收支差额又扩大了。当时指望由以后年度增产增收来弥补，但在执行过程中由于国民经济的调整和其他种种原因，国家财政收入不仅没有增加，包括1979年在内连续三年下降，这个差额也没能补上。另外，体制确定以后，中央财政出现了一些新的减收增支的因素。如由于农副产品提高收购价格和超购加价比例，中央财政每年要多支付一笔很大的超购加价款；由于国际市场变化和进出口商品结构变化，特别是1978年大量利用外资引进成套设备，每年增加相当数额的还本付息。中央财

政支大于收，面临的困难很大。1985 年实行“划分税种，核定收支，分级包干”的财政体制，困难没有减轻，反而加大。

特别是在财政包干体制下，由于不能保证政府财力必要的集中程度和中央与地方间合理的分配关系，无论哪种包干形式，都统统把中央财政包死了，中央财政不能随着经济的发展“水涨船高”。如 1988 年实行大包干的地区，综合上解递增比例只有 6.5%，此年物价上涨指数却为 18.5%，1989 年是 17.8%，包干体制下的上解实际上只能是负增长。在地方收入增量中，地方财政留得过多，中央财政所得份额过少，导致中央财政在新增收入中的份额逐步下降。1988 年地方组织的收入新增部分，中央财政得 3.3%，地方政府分到 96.7%；1989 年，地方新增财政收入，中央只分到 4.8%，地方财政分到 95.2%①。中央财政如雪上加霜，积重难返。

对此，原财政部副部长楼继伟有一个分析：

市场化的改革带来了经济的快速发展，而财政特别是中央财政却因此作出了巨大的牺牲。一系列放权让利改革的直接结果就是财政收入的减少，而各项经济建设和财政补贴政策使得财政支出不减反涨，导致财政赤字的快速累积。资金不足促使了预算外资金的膨胀，1992 年预算外资金达到 3854.92 亿元，占当年全国财政收入的 110.67%。中央财政收入比重逐年下降，甚至到了靠向地方借款弥补资金缺口的境地。名为借款，是因为超出中央政府与地方政府签订的包干合同，实际是地方作贡献。此外，国家与企业关系的转变及一系列的企业改革虽然扩大了企业的财权和经营自主权，但并没有真正实现“政企分开”，由于政府实质上对企业还承担着无限的责任，无形中增加了财政的隐性风险。

1992 年，宏观经济一改前两年高度紧缩的局面，开始出现通货膨胀趋势。但价格放开的趋势并未停止，1992 年在社会商品零售总额中，市场调节价的比重由 1978 年的 3% 提高到 75%。这时，摆在决策者面前的是一个重大的选择：是恢复原来计划经济时代控制价格的方法，还是用新的宏观调控方式控制需求，同时建立长期起作用的工商税制和财政管理框架。在邓小平南方谈话和中共十四大精神的指引下，1994 年的改革实际是选择了后一条道路，进行了价格、税收、财政和金融体制的配套大改革。②

当年参加分税制改革的财政部财政司副司长刘克崮，在接受本书采访组采访时，有一个全面的分析：

对地方放权让利的财政包干制，扩大了地方权力，增加了地方财力，激励了

① 叶振鹏、梁尚敏主编：《中国财政改革二十年回顾》，中国财政经济出版社 1999 年版。

② 楼继伟：《中国三十年财税改革的回顾与展望》，吴敬琏等主编《中国经济 50 人看三十年》，中国经济出版社 2008 年版。

地方发展经济的热情，在改革初期的经济社会条件下发挥了积极作用。同时，产生了一些负面效应：一是不规范、不稳定。各省区具体包干形式（包括收入递增包干等六种）没有统一标准，一省一谈，一省一定，没有形成科学的收入划分和支出界定的方法。二是过度强化了地方利益，造成地区间的市场分割，阻碍了统一大市场的形成，影响了经济发展。三是造成“两个比重”不断下降。因地方减免税政策自主权过多，加上企业承包制的负面作用，导致财政收入占国内生产总值的比重逐年下降，财政提供公共服务的能力下降；在收入增量分配方面，地方多了、中央少了，中央在全国财政收入中的比重越来越低，严重弱化了中央的宏观调控能力。从20世纪80年代末到90年代初，就发生过中央财政向地方财政三次“借钱”的无奈之举。

中央财政的困难，成为实行分税制的根本原因。这是坏事，也是好事，困难使财政体制的改革开始调整方向。

1984年7月，中共中央书记处和国务院在听取财政部汇报时，对做好财政工作做了重要指示。指出：财政工作要根据主客观条件的成熟程度，逐步改变那些不适应生产发展的旧的习惯做法，更好地掌握生财、聚财、用财之道，为蓬勃发展的新形势开道和服务。安排财政计划不要只想到中央财力，同时要想到整个社会的财力，包括中央财力、地方财力、企业财力、人民的财力和可以利用的外国资金，使财政部门成为国家的经营管理部门。财政改革要遵循宽严结合的方针，区别不同情况，有的要松绑放宽，有的不能松绑，要从严管理。合理的放宽是改革，合理从严管理也是改革，哪些放宽，哪些从严，要抓准。凡是有利于促进生产发展、培养财源的，都要放宽；凡是有利于维护财经纪律、减少浪费、防止歪门邪道的规定，都要从严执行。

在十二届三中全会上，中央开始强调综合平衡和经济手段的调节作用，强调正确处理计划与市场、宏观控制与微观搞活、集权与分权之间的关系，使微观经济的活动符合宏观决策的要求。1987年召开的十三大，进一步提出提高政府对宏观经济的调控能力。《关于国民经济和社会发展十年规划和第九个五年计划纲要的报告》中强调：“在改革统得过死，管得过多的经济体制过程中，忽视了必要的集中；在强调搞活的同时，忽视了综合平衡和加强宏观调控。”①

党的会议精神，指明了下一步财政体制改革不仅要提高地方的积极性，也要注意提高中央的积极性。在给地方放权让利的同时，不要忘记必要的集中，加强中央的宏观调控能力。分税制财政体制就是在中央财政极度困难中酝酿出来的。

① 《关于国民经济和社会发展十年规划和第九个五年计划纲要的报告》，人民出版社1993年版。

五、党的十四届三中全会吹响号角

在采访项怀诚同志时，谈到分税制改革的背景，他特别提示我们主要查看四个资料："第一个你们可以看看 1992 年的中共中央 16 号文件；第二个是 1992 年中共中央十四次党代会的相关文献；第三个是 1993 年十四届三中全会的决议，即《关于社会主义市场经济若干问题的决议》；第四个是小平同志南方谈话。"

项怀诚向我们介绍说，财税体制改革的背景是逐渐明晰的：

这场改革的目标是到了 1992 年才渐渐明确了的。在此之前，老实说不是很明确，也没法明确。当时经过"文革"动乱，人们的思想还比较混乱。1992 年春天，小平同志到南方几个城市视察，发表了一系列重要讲话。小平同志的南方谈话对中国 20 世纪 90 年代的经济改革和社会进步起到了关键的推动作用。大家都知道，小平同志的南方谈话分六个部分，在这六个部分当中有一部分就讲到"市场经济并不是没有计划，计划经济也讲市场"。正是根据小平同志关于市场经济的论述，中共中央确定了我们改革的目标模式。江泽民同志在党的十四大上提出，今后中国经济改革的目标模式是建立社会主义市场经济。所以说，我们这一轮改革的目标模式是在 1992 年 10 月份召开的党的十四大上提出来的，十四大政治报告经党代表审议、通过，这轮改革的目标就成了中国共产党全体党员的意志。第二年，也就是 1993 年 3 月召开了全国人民代表大会。在这次人代会上，有一个《宪法修正案》的提案，《修正案》对当时的宪法提出了几点修正意见。其中一点，就是在《宪法》中加入这十二个字：我国实行社会主义市场经济。也就是说，社会主义市场经济这个目标写进了中华人民共和国的根本大法。在那次人代会上经全体人民代表审议并通过了这个《宪法修正案》，那么，社会主义市场经济的改革就成为全中国各族人民的共同意志。这点是非常重要的。从这个意义上讲，1994 年展开的宏观经济体制改革，是中国为建立起自己的社会主义市场经济体制框架所进行的新一轮大规模的改革，这就是这一轮改革的一个大的背景。

改革目标明朗以后，十四届三中全会提出财税改革的三项目标。项怀诚强调：

改革的方向和目标模式确定以后，在 1992 年 5 月，大概是那年的 5 月 31 日，在北京的玉泉山，江泽民同志曾经在十四届三中全会文件起草小组的范围内，作过一次讲话，讲了十个问题，那次会议我也参加了。会后，三中全会文件起草小组就开始到全国进行调查研究，听取各方面意见，对社会主义市场经济改革的目标模式进行论证。到了 6 月份，就开始释放中央的精神，江泽民同志在中

央党校作了重要讲话，他讲了当时的宏观经济状况，传达了中央关于宏观经济改革的精神。到了三中全会就开始起草宏观经济体制改革的文件，文件的起草小组具体的负责人是温家宝同志，起草小组办公地点就在玉泉山。这个文件包括了当时改革涉及的方方面面，总的目标是要建设社会主义市场经济体制的框架。三中全会通过了《关于社会主义市场经济若干问题的决议》。在《决议》中，涉及财税改革的有800多字。提出了三项目标：第一是在中央和地方政府之间的财税关系实行分税制；第二是在国家与企业关系方面要重新进行工商税制改革；第三就是在预算的编制上要实行复式预算，财政预算由单一预算向复式预算过渡。这三项任务在当时的文件里都写进去了。后来在改革正式展开的时候，我曾经跟领导讲过，我在会上也讲过，我说这三项任务同时做，可能会顾此失彼，都做不好。这样大规模的改革，我们先确保前两项改革成功，第三项关于复式预算的改革放在以后，假以时日，等条件成熟后再进行。

项部长所提到的十四届三中全会玉泉山会议组由25人组成，组长是温家宝同志（中央政治局候补委员、中央书记处书记、中央财经领导小组秘书长），副组长是曾培炎同志（中央财经领导小组副秘书长兼办公室主任）和王维澄同志（中央政策研究室主任）。这25人光荣地承担了《关于社会主义市场经济若干问题的决议》的文本起草工作。该《决议》后来被称为“社会主义市场经济体制的第一个总体设计”。财政部参加此会议组的有两位同志，除时任财政部副部长项怀诚外，还有当时的财政部长助理傅芝邨同志①。

在十四届三中全会上，提到的改革有五个方面，财政改革是其中最重要的。项怀诚回忆说：

十四届三中全会决议公布后，全党都动员起来了，各个部门都动起来了。在1993年下半年开始准备，到1994年先后开始实行的主要有如下五个方面的改革：一是财税体制改革；二是投融资体制改革；三是金融体制改革；四是外汇体制改革；五是外贸体制改革。但这些改革的进展是不一样的。在当时从领导以及我们的体会来看，这几项改革中财税改革是最重要的，是中心环节。并不是因为我是直接参与了这项改革才这样说的，这话是当时改革的直接负责人朱镕基总理讲的。他曾经说过：财税改革它的内涵最丰富，它的影响最深远，它的关系最复杂，它的难度最大，因为它涉及中央和地方的利益分配关系的调整，涉及国家、企业和个人的分配关系的调整，这是最最现实的问题，也是一般人认为最难的问题。所以朱镕基同志讲这项改革是中心环节，是最最重要的。他自己也给予这项改革以最多的关心。我记得朱镕基同志在一次会议上曾经私下讲过，他说1994年这场改革最最重要的是财税改革，而风险最大的是外汇体制改革。关起门来

---

① 《王梦奎：社会主义市场经济体制的第一个总体设计》，转自国研网。

讲，我认为这两项改革也是最成功的改革。

项怀诚回忆，为了搞好财税改革，很早就开始进行准备：

在这之前，我们对财税体制改革已经开始做一系列的准备工作。一是做数据上的准备工作。因为财税体制改革要算很多账，调整分配关系，不论在中央和地方之间还是在国家和企业之间，都是很复杂的。地区之间要平衡，行业之间税负也要平衡，复杂得不得了。二是在税制改革方面要设计税种，新建哪些税种，精减哪些税种等。三是要介绍分税制，尽管在14年前就曾经提出过分税制，但将要实行的分税制实际上已有很大的发展。当时上上下下都不熟悉，所以我们在门头沟的龙泉宾馆开过一次体制改革座谈会。由刘仲藜部长主持，我当时是常务副部长，分管改革，分管预算，我在会上有个发言。这是第一次比较全面的介绍分税制，我觉得龙泉宾馆这次会议对统一思想非常有帮助，这以后工商税制改革和分税制改革就开始紧锣密鼓地进行了。

1993年11月14日，时任国务院总理的李鹏同志写下了这样一则日记，记录下这一历史时刻：

十一月十四日　　星期日　　晴转小雨

下午，召开三中全会全体会议，顺利通过《关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》。我认为，《决定》把社会主义市场经济体制加以具体化和规范化，功不可没。其中最突出的功绩在于通过分税制，理顺了中央和地方的关系，有现实和深远的意义。

1993年11月17日，召开了总理办公会，决定在1994年实行分税制，李鹏总理记录：

十一月十七日　　星期三　　晴　　气温下降到零下

下午3时，召开总理办公会议，为12月经济工作会议作准备。会上将由我作报告，各位副总理、国务委员发言。今天开会统一了思想，决定了许多重大问题。

一、明年实行分税制，成立国家税务局和地方税务局。

……①

十二月一日　　星期三　　晴

上午9时，在京西宾馆出席全国经济工作会议，作主题讲话，……

明年全国经济工作的中心任务是：加快建立社会主义市场经济体制的改革步伐，保持国民经济持续、快速、健康发展。……国有大中型企业的改革是我国经济体制改革的重点和难点所在。要按照转换国有企业经营机制，建立现代企业制度的要求，积极推进企业改革。……明年在财税体制改革方面要迈出重大步伐。

① 李鹏：《市场与调控——李鹏经济日记》，1993年11月14日、17日，新华出版社2007年版。

重大改革有3项：一是进行税制改革，二是实行分税制，三是改革国有企业利润分配制度……

第二节 分税制方案的制订与决策（1987~1993年）

分税制财政体制虽然在20世纪80年代末就提出过，但只是一个远景描述，谁也说不清。而且，分税制又是一个复杂的系统工程，牵涉到部门、行业、技术等各个方面，在当时来说是一个新事物。正因如此，可忙坏了各项决策者，也忙坏了财政系统的人，仅制订分税制方案就费了九牛二虎之力。

一、分税制改革提出到方案出台历时八载

早在1986年中国高层就有搞分税制的动议。1987年10月召开的中共十三大通过的报告，极为简要地提到，要“在合理划分中央和地方财政收支范围的前提下实行分税制”。

在回顾财政改革三十年历程时，楼继伟讲道：“1986年分税制改革方案未能实施成为许多人的遗憾，实际上当时社会经济环境没有要求实施分税制的动因，也不具备实施分税制所要求的市场经济体制。”

1990年，时任国务院总理的李鹏在《关于制定国民经济和社会发展十年规划和“八五”计划建议》中提出，要在“八五”期间，有计划地实施分税制。但当时，分税制并没有提到议事日程，还在不断完善财政包干制。同年，财政部提出了“分税包干”的体制方案。

1990年3月20日，国务院总理李鹏在第七届全国人民代表大会第三次会议上的政府工作报告中指出：在财政体制方面，按照适当集中财力的原则，在继续实行财政包干体制的情况下，区别不同地区和不同情况，适当提高地方上交国家财政的数额……积极进行分税制的试点。

1991年4月，第七届全国人民代表大会第四次会议通过的《国民经济和社会发展十年规划和第八个五年计划纲要》中指出：“八五”期间，在继续稳定财政包干体制的同时，有条件的城市和地区应积极进行分税制改革的试点工作。此时，分税制才呼之欲出。

据当时的财政部综合司副司长、现任部长谢旭人回忆：

1991年，国务委员兼财政部长王丙乾同志提出要加快财税改革步伐。部党

组决定成立一个研究起草小组，由我带队，张少春、谢庚、王洪等同志参加，重点研究财政体制改革问题。后来形成了一个拟上报国务院的《关于深化改革，振兴财政的意见》，提出了建立分税制财政体制的改革思路。《意见》共20条，其中在第七条"调整分配政策，理顺分配关系"中建议："加快向分税制过渡，理顺中央与地方的分配关系……根据中央和地方事权的分工，科学合理地划分中央和地方的财政支出范围……争取'八五'后期普遍推行分税制的财政体制"。当时研究报告是在京郊的金海湖讨论起草的，同志们也称之为"金海湖计划"。

1992年年初，邓小平同志发表南方谈话后，社会主义市场经济登堂入室，分税制被正式提出。1992年党的十四大报告提出要"统筹兼顾国家、集体、个人三者利益，理顺国家与企业、中央与地方的分配关系，逐步实行利税分流和分税制"。同年，中央选择天津等9个地区进行分税制试点。时任财政部长的刘仲藜回忆：

财政部门从1987年开始，曾多次推动改革财政管理体制。但是，其结果不仅没有推进改革，反而被更不规则的放权让利所取代。小平同志的南方谈话，党的十四大作出建立社会主义市场经济体制改革目标的决定，使财政部门长期以来想干的事情，想搞的改革终于可以向前推进。

时任财政部副部长的项怀诚回忆说：

1992年召开的中共十四大是标志性的。从改革的角度来说，在这次大会上，以小平同志提出的社会主义市场经济的概念，江泽民同志阐述了我们国家经济体制改革的目标、模式，第一次在党的代表大会的文件中正式写入社会主义市场经济的理论。今天我们讲社会主义市场经济已经是天天挂在嘴上，但是当时提出市场经济改革，却是有划时代意义的。

1993年5月，中央成立了十四届三中全会的文件起草小组，第一次会议是5月30日，江泽民同志到小组作了关于十条意见的报告。江泽民同志讲了十个问题，十四届三中全会文件的最后形成，就是这十个问题，其中只有一点调整。

江泽民同志在讲话中说："实行分税制，合理划分中央和地方的事权，合理确定中央和地方的收支比例，目的是理顺经济关系，使经济活动规范化……财税体制和金融体制改革，是发展社会主义市场经济的要求，既符合国际上的通常做法，也考虑了中国的特点和具体情况，这样做，有利于发挥中央和地方两个积极性，……在处理中央和地方的关系时，中央要考虑地方的困难，地方要树立全局观念，全局照顾局部，局部服从全局。"

根据中央精神，财政部从1990年开始提出了分税制财政体制改革试点方案。1992年6月5日，财政部公布了《关于实行"分税制"财政体制试点办法》，选择天津市、辽宁省、沈阳市、大连市、浙江省、武汉市、重庆市、青岛市、新疆维吾尔自治区等9个地方进行分税制试点。虽然分税制体制仅在少数省、市、自

治区试点，但是其意义是重大而深远的，这标志着我国财政体制的改革又迈出了重要一步。财政体制改革实际上转向探索适应社会主义市场经济体制的建立和发展的轨道，为1994年正式实施的分税制改革提供了经验。

时任综合司副司长，现任财政部部长的谢旭人回忆说：

根据形势发展的要求，财政部加快了对财政管理体制改革的调查研究。1993年年初，按照部党组要求，综合计划司成立了调研小组，并负责研究起草有关报告。主要包括中办布置的"建立社会主义市场经济财税体制"，向中央财经领导小组汇报有关财经形势和财税改革问题，以及国务院布置的《九十年代财政改革发展与财政政策》和《收入分配关系调整中的财政政策研究》等一系列课题报告。这些报告进一步研究提出了深化财政管理体制改革的一些政策措施建议，为全面实行分税制财政管理体制改革做了必要的准备。其中一个重要观点认为：划分中央与地方事权范围非常重要，要遵循法律规范、范围明确、两权对称、效率最高、分级管理的原则。合理划分中央与地方事权必须合理界定政府职能范围，科学区分中央与地方经济管理权限，建立合理分工、协调统一的经济管理体制。在此基础上，必须再明确中央与地方财政的支出范围，逐步建立规范的中央财政对地方转移支付制度。另一个重要观点是：将财政职能界定为公共保障职能、收入分配职能、经济调控职能、国有资产管理职能，提出要充分发挥财政在社会主义市场经济中应有的职能作用，就必须加快改革现行的财税体制，从机制上保证财政职能的正常发挥。

为了借鉴市场经济国家的经验，财政部当时还组织了一些考察组到国外进行考察调研。1993年初，当时的财政部综合司副司长谢旭人带领综合司考察组赴澳大利亚和新西兰。谢旭人接着说：

我们重点考察了政府事权划分和财政转移支付方面的做法。我们在撰写的《澳大利亚的政府事权划分及财政转移支付制度》考察报告中提出，中央财政在全国财政分配中必须占据主导地位，这样才能通过转移支付促进经济落后地区的经济社会发展；处理中央与地方分配关系要兼顾地方的积极性，并处理好地区间的关系；实行对地方的转移支付，要逐步缩小地区间的发展差距，避免各地吃中央"大锅饭"，解决各地最基本的社会服务问题；实行转移支付既要有利于调动地方积极性，又要有利于加强中央宏观调控；核定转移支付数额要逐步引入因素法，采用基数加因素的调整办法。为广泛了解国外的做法，1993年11月12日，财政部组织召开中国政府间财政关系国际研讨会。来自国际货币基金组织、世界银行、澳大利亚、加拿大的专家学者，介绍了世界主要国家政府间财政分配关系，对中国实行分税制提出了不少建议。国外的做法使我们深受启发，比如转移支付的规模要适当，要有明确的政策目标，并在法制、规范的前提下处理好横向平衡和纵向平衡的关系等。

这一时期，还举行了很多研讨会。当时在财政部税政司担任处长、现任财政部税政司司长的史耀斌回忆说：

从财政的包干体制变成分税制体制我们做了很多工作。当时王征也参与这项工作。我参加了很多研讨会，其中影响比较大的是当时的副部长金人庆主持，在上海召开的中国政府国际关系研讨会，预算司司长高强也参加了，我在会上作了发言，我的一篇论文被编进当时的会议论文集。

二、财政部和税务总局两个办公楼灯火通明

1993 年 4 月 22 日，中央财经领导小组专门听取了国家税务总局局长金鑫关于税制改革的汇报。4 月 26 日，中央领导又专门听取了金鑫关于税制改革的汇报。江泽民同志指示财政部要研究财政与税收制度改革问题。他指出："现在这种包干体制是一种不适应市场经济的落后体制，没有哪一个国家是这样搞的，财税体制已经到了非改不可的地步。"4 月 28 日，中央政治局常委会正式批准了税制改革的基本思路。

那天，中央政治局常委会后，项怀诚回到财政部传达了中央的税制改革基本思路。依据指示，在"五一"之前，成立若干个体制改革方案起草小组，其中分税制改革小组设在财政部。从那时起，方案小组进驻黑龙江驻北京办事处。

项怀诚说：

1993 年下半年，无论财政部还是税务总局两个办公楼晚上经常灯火通明。那时已普遍使用计算机，大大提高了效率。税务总局出了很多改革方案，还开了很多座谈会，包括纳税人的、地方政府的、专家学者的、海外一些人的。就工商税制改革听取各方面意见而言，这次可能是历史上最充分的一次了。

分税制的决策过程，涉及社会经济生活的方方面面，中央各有关部委参与方案的调研和设计，各级地方政府及地方财税系统也积极配合，向中央决策层反映地方的实际情况和问题。分税制的决策就是这样一个多方参与、缜密研究、精心测算、不断调整的过程。

（一）分税制方案设计的基本方针与原则

1. 渐进式改革

刘仲藜提出"渐进式改革，不要'矛盾'太多"。他说：

当时朱镕基总理还想把 130 项专款一并给整合了，至少取消 100 项。我说，

朱总啊，这个事情能否下一步再走，同时解决三个问题，即中央与地方，国家与企业，财政与各部门的关系，可能会“矛盾”太多，矛盾太尖锐，反而影响改革的推进，建议这第三条先不要动，以后再搞，策略上也不能够全面出击啊。他同意了，先解决前两个问题。

2. 中央拿大头

在中央与地方的分配关系上，刘仲藜又提出“中央拿大头”。他讲到：

财政体制改革是为了解决中央和地方的关系。我们搞社会主义市场经济，就应该按照市场经济国家的税收制度、财政制度的规则来做事。一般来说中央财政集中大部分收入又是中央集权制国家的常规，如法国、英国、日本等这样的国家，法国的中央财政集中了90%左右的收入，他们省长的钱是中央开支的。美国和德国是联邦制的，州的权力比较大，他们是另一种制度，但是中央财政收入也要占全国收入的大头。

分税制财政体制改革以后的1995年、1996年，英国的《金融时报》先后采访过我两次。第一次他们问我中央财政收入比重是否过高的问题，我没有回应他们。第二次是1996年，他们又问我说，你们的分税制改革中央和地方的收支比重目标是多少？我告诉他们目标是中央60%、地方40%，支出是中央30%，地方70%；中央所分的60%有30%通过转移支付补贴给地方，剩下的30%中央开支，包括外交、解放军、武警、重点建设、中央政府开支、科研、航天等。他们追问我中央政府是不是拿得多了，有些地方反映中央财政拿得多了。我说你这个话一定是从发达省份听到的，我说我们这60%是向国外学的，英国中央财政集中了收入的80%，我们拿得还不多，后来他们不问了。现在我们还有些地方说中央拿多了，当时我们就告诉他们中央一定集中的要多，开支要少。中央的开支不超过30%，收入比重还不到60%只有56%或57%，我们去年是54.1%。

中央的支出主要花在外交、国防、重大项目、科技上，中央、人大、政协、国务院没几个钱。当时这个财政分配不是一个简单的国家分配问题，财政里面有财有政缺一不可，当时的国际背景条件就是市场经济的，客观上国有企业没有解决问题，中央和地方出现了这样的问题，这个改革非做不可，所以提出了要改革。具体到方案设计这一步，当中还有许多争议。原地方司司长姜永华等做了不少工作。地方预算司的许宏才当时基本上全过程都参与了。

（二）分税制方案的设计

分税制方案的设计是一个复杂的工程，也是一个原则性很强的工作，设计这

个方案花费了大量的人力和物力，也耗费了许多人的心血和精力。真可谓“台上一分钟，台下十年功”。

时任财政部长的刘仲藜说：

1994年财税改革涉及的内容较多，涵盖了包括税制、分税制等在内的数个方面，但是核心是分税制改革。所谓分税制，就是在中央与地方财政分配关系上，统一按税种划分收入，彻底打破中央与地方一对一谈判、一地一个体制的财政大包干办法。改革的目标就是要提高财政收入占国内生产总值比重，以及中央财政收入占全国财政收入的比重。只有这样，才能增强中央的宏观调控能力，才能维持国家的长治久安，这也是市场经济国家的较普遍做法。但是，如何分税，是面临的一个重大课题。

为了保证整个决策的科学、可靠，当时的决策参与者做了大量细致的测算工作，地方司的全体同志在财政部党组的直接领导下自1993年6月以来，测算了上百个数据，制作了上万份数据表格，设计了几十套分税制改革方案，确保全部决策都建立在科学测算的基础之上。

方案中涉及的中央问题很多，诸如税种如何划分，支出和事权范围怎样确定、基数的确定、税收返还等，这些都是极其复杂的技术问题。

1. 方案设计的主导思想

在分税制方案设计中，指导思想是灵魂，它关系到方案设计的正确与否，也关系到分税制能不能推行下去的大问题。

按照中央领导的指示精神分税制改革方案中明确了指导思想是：正确处理中央与地方的分配关系，调动两个积极性，促进国家财政收入合理增长；合理调节地区之间财力分配；坚持统一政策与分级管理相结合的原则；坚持整体设计与逐步推进相结合的原则。

2. 税种的划分

分税制改革要兼顾中央和地方两个积极性，既确保增加中央财力，又不损害地方既得利益，这就是中央与地方“共赢”方案的设计目标。设计增值税是这次改革关键的内容。因为有三个理由：第一，增值税是税制改革后最大的税种，占整个税收比重的43.7%，占流转税的75%。第二、增值税是稳定的税种，所以要拿到中央。第三，在中央与地方搞分税制之前，仅流转税就有几百个，十几种税率。朱镕基在听取财政部和税务总局的改革汇报后，提出中央与地方共享税的税种，其中增值税是最大税种。切入点在增值税的增量分成比例上。他提出了“高、中、低”三个分成比例，即“二八”、“三七”、“四六”的设想，请方案小组算算账，核心原则是“保地方利益，中央财政

取之有度”。

8 月 31 日，朱镕基总理要财政部拿出“高、中、低”三个测算方案。在总理办公会讨论时，只有个别人认为，要借分税制改革之机中央多拿一些，选择“高”方案，但大多数人不同意；也有个别人同意“低”方案。“高”、“低”两个方案很快就被否决了，更多的人倾向“三七”开的“中”方案。最后交给中央政治局讨论时确定分成比例为 75∶25 方案。① 刘仲藜谈道：

1993 年设计分税制改革方案时，恰逢我国经济过热，固定资产投资失控，金融秩序混乱，通货膨胀严重。在经济环境并不宽松的情况下，既要达到提高“两个比重”的目标，又要致力于改善宏观环境。因此，在划分税种时是费了一些心思的：明确将维护国家权益和实施宏观调控所必需的税种划分为中央税；为鼓励地方发展第三产业、农业和效益型经济，将主要来源于这些领域的税收，如营业税等，划分为地方税；为淡化地方片面追求 GDP，防止地区封锁，减少重复建设和盲目建设，将国家控制发展的一些消费品实行消费税，而消费税 100% 归中央；当时最红火的加工制造业的流转税，改革前主要属于地方税源的增值税，实行共享税，中央地方“七五、二五”分享，中央拿大头；同时，为体现资源国有，国家要保留对资源税的分享权，考虑到大部分资源集中在中西部地区、资源大省一般都是财政穷省，大部分资源税全部留给地方，个别品种如海洋石油资源税划归中央。②

3. 税收返还

税收返还制度是分税制得以按时、顺利实施的关键性一步。税收返还就是保地方的既得利益，特别是保某些经济发达地区的既得利益。在不伤害他们利益的前提下，让他们接受分税制的实施方案。不过，中央在税收的增量部分能够多拿一点，逐步增加了中央的财政收入比重，可以说是“两全其美”。

税收返还制度中以哪年为基数是个关键。对此发生了不少争议，制定政策的人和决策者也花费了好多脑筋。朱镕基总理在江苏调研时指出：

中央通过这一返还、转移后，就有这样一个宏观调控，调剂全国的经济状况，保证国家的统一。中央考虑改革方案是采取渐进办法，逐步到位。第一步，建立分税制。这个机制不建立，我们就没有办法改革。从明年开始，就要把这 57% 收到手里来，这就叫分税制实行了。但是，原来只收 28%，现在一下收到 57%，多收 1000 多亿，我还得把现在多收的再返还地方。但是机制建立了，机

① 姜永华著：《中国分税制》，中国财政经济出版社 2008 年版。

② 刘仲藜：《财税改革历史的机遇》，摘自魏礼群主编的《见证与回顾》，中国言实出版社 2008 年版。

构分开了，税种、收入分开了。过去以 1992 年为基数，现在以 1993 年为基数，等于说 1993 年收的全部返还你，中央没多拿一分钱，跟旧体制一样，但是 1993 年中央收多少钱基数就出来了。明年开始实行分税制，不能按明年增值税的 3/4 返还给你，而是按今年的基数。现在有两种方式可以考虑：一种是返还增长比例，是按中央财政收入的增长比例一半来返还。一种是增值税本身的增长比例的一半返还。意思是从增量中多拿一点，这样一年挖一点，到 2000 年，中央就可以从现在的财政收入占 28% 的比例跳到 57%。现在定这个比例几年内不能改，不然这个立法就没严肃性，不利于调动大家的积极性。这一点讲清楚了，就把过去的怀疑消除了。

刘仲藜部长谈道：

这次分税制方案的设计原则之一，是保地方 1993 年既得财力。以 1993 年为基期年计算，消费税上划的部分，增值税的 75% 部分，减掉分税后中央下划给地方的收入，即中央净上划部分当年通过“税收返还”方式返还地方，以后年度按照一定比例增长。这样，假以时日，在以后的收入增量分配中，中央财政比重逐年提高，地方逐年减少。

王保安时任项怀诚副部长的秘书，对分税制设计到实施的情况非常熟悉，他在接受本书采访组采访时回忆这个环节时说：

在分税制体制的设计过程中，一个最基本的点在于，以哪年为基数算账，这个很重要。当时财政部提出以 1991 年、1992 年、1993 三年的平均数为基数，但是考虑到东部沿海地区经济发展比较快，财政收入增长比较快，以当年算账可能对地方不利。当时几经协调，多方征求意见，最后还是确定了以 1993 年为基数算账。在这个过程当中，镕基总理多次批评财政部“以基数治天下”。但是，以当年为基数有利于调动地方增收的积极性。现在来看，作为传统的基数设定办法，以三年平均数为基数是比较合理的。但是从当时推进改革、保证改革顺利进行的改革操作艺术来讲，以当年为基数，地方容易接受，减小了改革的地方阻力，调动了地方增加财政收入的积极性，有利于把财政收入做强做大，所以从这个角度来讲以 1993 年为基数是符合实际的。

4. 税收返还增量如何确定

中央给地方的税收返还是否增长，如何增长，是能否调动中央和地方两个积极性的关键。其中税收返还，以一个基期年为基础，中央从地方净上划的两税收入全部返还地方作为地方税收返还的基数。同时，根据财政部分税制的设计思路和朱镕基同志的有关指示精神，给地方税收返还数应该是增长的，那么如何来确定它的增长量？

曾经参加这个决策过程的刘克崮同志回忆说：

在1993年8月初，北戴河会议头两天的一个晚上，刘仲藜、项怀诚、谢旭人、姜永华和我，还有地方预算司的一两个小伙子，一起研究分税制方案时，讨论到中央给地方的税收返还是否应该增长、如何增长的问题。大家都认为税收返还应该是增长的，这样问题就集中到如何确定税收返还增长量上。大家一起回顾了对少数民族地区的财政体制变化的一段历史：在80年代实行财政包干制时期，中央财政对少数民族地区实行每年增长10%的财政补助政策，几年下来因中央收入年增长率不过5%左右，无法承受，就取消了这个政策，变为定额补助。对此，少数民族地区意见很大，要求中央予以调整，恢复补助递增的办法。但当时财政部尚未找到解决这一矛盾的办法，拖了下来。这与分税制设计中遇到的“返还”是定额、“死面”的，还是增长，“发面”的，是同一个问题。如何解决这一难题呢？我提出了一个“挂钩”的方法，并在小黑板上画了一个示意图，其核心是将给地方的“税收返还”的增长率与上划中央“两税”的增长率挂钩，将地方“税收返还”的增长率控制在中央“两税”的增长率之下，确定一个系数。讨论中，大家又提出可以与上划中央两税增长率挂钩，也可以与全国两税或其他指标的增长率挂钩。具体系数，大家最初的建议是1:0.5，财政部向会议汇报时提出过1:0.3，经讨论，会议最后定的是1:0.3。这个方法乍一看并无稀奇，但仔细算一下就会发现，返还地方的增量在总增量中的比重逐年递减。这不仅是因为两个增长率是一大一小，更因为两个分母除第一年是一样的，以后却是不一样的，且大小差是不断地扩大的。财政部的工作团队依靠集体的智慧在北戴河的深夜悟出了“系数挂钩”这个技术方法，破解了分税制方案设计中税收返还必须同时满足“分税”、“存量不动”、双方都是“发面”、中央比重应不断加大四项约束条件这一难题。

对于1:0.3的形成，时任财政部部长助理韩国春回忆：

1:0.3什么概念，怎么回事，这东西就是演变出来的，大家一起出主意，大家一起讨论，怎么返还啊，根据什么返还啊，一点一点的，多次会议反复斟酌研究，逐渐形成了1:0.3系数。

接下来是系数与谁挂钩的问题。

1993年8月8日上午，朱镕基副总理在北戴河听取了财政部汇报[①]。据地方司关于分税制大事记中记载，朱副总理在听取汇报后指出：

……中央要转移支付，补贴700亿元给地方返还。这样，中央财政还差900亿元，只好我来发国债，中央背了。但我要有个约束，今后只给700亿元。考虑

① 据谢旭人部长在《分税制财政管理体制改革的回顾与展望》一文介绍，按照惯例，每年暑期，中央领导同志在北戴河集中办公一段时间。为便于研究问题，朱镕基同志让财税改革领导小组成员在1993年8月2~12日也集中到北戴河。财税改革很多具体方案都是这段时间的会议上定下来的。

到通胀因素，指数化，按各地实际通胀率，第二年补上，这是个硬约束。刘仲藜同志汇报，按通胀率恐怕不行，可以考虑按中央财政的实际增收比率系数化、指数化来确定，也可以，请你们研究。

于是，财政部下午召集会议研究系数跟谁挂钩的问题。

“8 月 8 日下午，北戴河财政培训中心。刘部长、项部长召集会议，研究讨论系数与谁挂钩问题。参加会议人员有谢旭人、刘克崮、姜永华以及地方司体制小组全体同志。”

会上决定对地方返还系数与中央增长率挂钩，会后改为与全国增长率挂钩，即后来 85 号文件中确定的与全国平均两税增长率挂钩。

1993 年 12 月 25 日，国务院颁布了《国务院关于实行分税制财政管理体制的决定》，其中对系数问题这样规定：

为了保持现有地方既得利益格局，逐步达到改革的目标，中央财政对地方税收返还数额以 1993 年为基期年核定。按照 1993 年地方实际收入以及税制改革和中央与地方收入划分情况，核定 1993 年中央从地方净上划的收入数额（即消费税 +75% 的增值税 - 中央下划收入）。1993 年中央净上划收入，全额返还地方，保证现有地方既得财力，并以此作为以后中央对地方税收返还基数。1994 年以后，税收返还额在 1993 年基数上逐年递增，递增率按全国增值税和消费税的平均增长率的 1∶0.3 系数确定，即上述两税全国平均每增长 1%，中央财政对地方的税收返还增长 0.3%。如若 1994 年以后中央净上划收入达不到 1993 年基数，则相应扣减税收返还数额。

用公式可以表示为：

$$\text{对某地区两税返还} = \frac{\text{上年度}}{\text{两税返还}} \times \left[1 + \frac{\text{当年两税增量}}{\text{当年两税完成数}}\right] \times 0.3$$

税收返还额 =（产品税、增值税、烟酒专项收入、批发和零售营业税总额 - 转特产税和屠宰税部分）× 消费税转换比例 +（产品税、增值税、烟酒专项收入、批发和零售营业税总额 - 转特产税和屠宰税部分）× 增值税转换比例 ×75% + 批发和零售营业税 ×75% + 工商统一税转消费税收入 + 工商统一税转增值税的收入 ×75% + 茶叶、原木、盐、临商等转入增值税收入 ×75% + 地方金融企业所得税 + 证券交易税 50% - 中央下划收入 - 联合矿山新增资源税 ×75% - 卷烟应上解中央的收入①

分税制改革在承认和保证既得利益的原则下，确定给地方的税收返还基数，以后每年以上年返还数为基数，再乘上一个增长率，增加对地方的返还量。这个增长率按中央“两税”增长率的 1∶0.3 系数确定。第一年地方的消费税和增值税的实际增长中央拿走其中的 0.7，地方拿 0.3。时间越长地方拿的越少，按照

① 李萍主编：《中国政府间财政关系图解》，中国财政经济出版社 2006 年版。

公式计算，最后趋于无限小，但是永远不相交。分税制实施10年后，现在地方在当年增量中的份额已经拿不到1∶0.3，现在大概只有0.1左右。在实际运行中，与全国“两税”增长率挂钩引发了很多弊端，最后在广泛征求各省意见后，确定为与地方“两税”增长率挂钩。

对此，时任财政部长的刘仲藜在回忆中颇有感慨。他说：

后来，各省财政厅长、局长都说，这个设计非常高明，财政部真是有能人。按照这个设计，如果每年增收10%，那么基数越大，最后返还整个比例就不是0.3了。大概是2~3年会减1个点，增速不太快的时候，这种比例下降是缓慢的，不动声色，不易觉察。但是后来经济发展也快了，税收好了，返还整体比例下降得非常快，而且税收越多，增长越快的地方比例下降越快。这点出乎我们意料，但是这个东西，他们提不出意见来，因为事先央定里面说好了的。所以我老跟厅局长说，我们搞的是阳谋不是阴谋，这个方案里面都有的。但是现实是有的下降得很厉害，而且地区很不平衡。我们财政部党组一商量，这不行了，谁越收得快，下降得越快，这成鞭打快牛了。

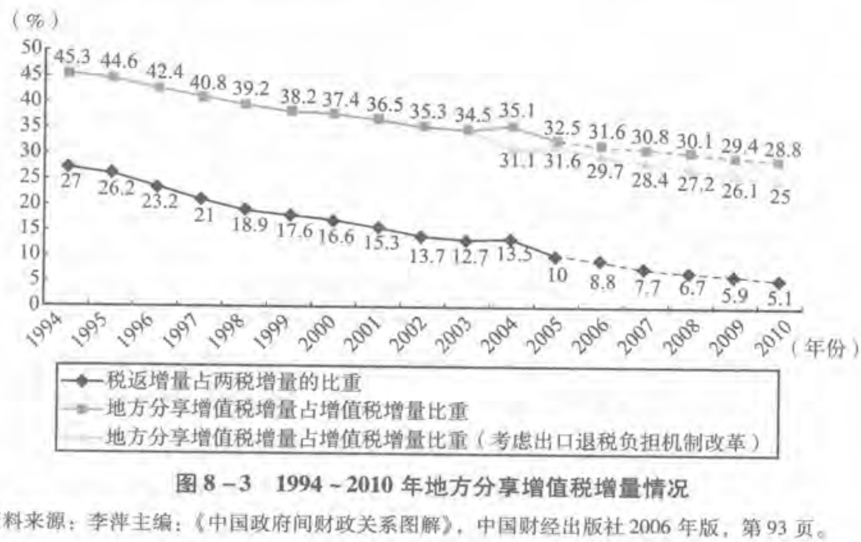


图8-3　1994~2010年地方分享增值税增量情况

资料来源：李萍主编：《中国政府间财政关系图解》，中国财经出版社2006年版，第93页。

1997年4月，地方司在办理决算前夕，向部党组提交的《关于“1∶0.3”返还系数的补充说明》方案，部党组向中央汇报后，就这一问题，地方司司长姜永华陪同刘部长向朱镕基汇报关于中央与地方结算事宜，此方案得到朱总理的批准。

刘仲藜在回忆里说：“财政部决定对下降快的地区，中央财政拿出3个多亿补到全国平均返还水平。各地区认为这样很公平，让人服气。”

项怀诚对系数的确定也有着深刻的感受，并将此作为分税制改革能够成功的

一条重要原因来看待。他认为这样“既保证了中央‘拿大头’，也照顾了地方利益，所以大家都很高兴地接受了。这是改革的一条重要经验：改革不能唯利是图，一定要站得高，一定要照顾地方的利益。”

在这个问题上，项怀诚部长还讲出了一个非常生动的、很少有人知道的故事：

再给你们讲个花絮。朱镕基总理领着我们去搞分税制改革，去各个省交换意见。那时总理的精力真好，当时已66岁。到了晚上，还经常跟我们一起算账。刘克崮，当时是财政部财政司副司长，是一个很有观点的人，敢于坚持自己的意见，经常跟朱总理辩论，有时吵得总理都烦了。有一次，刘克崮讲自己的观点，朱镕基总理听得不耐烦了，他就在黑板上写了一个数学公式：$(a+b)c=ac+bc$，他敲着黑板说，刘克崮，这个你懂吗？当时谁也没有想到总理给出了一道数学的题目，当然大家也都知道这个公式。镕基同志敲着黑板说：我告诉你，这叫做“分配率”。怎么分配？中央和地方之间怎么分配？这个公式你学过没有？刘克崮还要跟他争辩，我那时是副部长，是刘克崮的顶头上司。我踢了踢他的脚，示意他不要再说了。从这件小事反映出，当时的领导和干部之间谈论问题时，大家可以充分发表意见。下面的同志也不是唯唯诺诺，领导说对就点头称“是”。这么大的改革，如果都以领导说的为准，认为领导的话都是正确的，都赞成，那还有什么搞头。

三、精心组织起草《决定》

1993年8月15日上午，财政部召开部长办公会议，刘仲藜部长传达了北戴河会议精神，明确了财税体制改革领导小组的领导分工，并成立了流转税改革、国家与企业分配关系改革、分税制财政管理体制及预算编制改革、总体方案起草和宣传五个专题研究小组。

当时负责文件起草工作的财政部综合司副司长谢旭人回忆：

我参与总体方案起草组工作，具体负责汇报材料、主报告起草等工作，还有一项重要任务，就是根据党中央、国务院审定的改革方案，起草《国务院关于实行分税制财政管理体制的决定》的代拟稿。

分税制是我国财政管理体制的一次历史性突破，对如何起草好这个《决定》的代拟稿，起草组深感使命光荣、责任重大。在部改革领导小组领导下，我们全力以赴地投入到紧张的文件起草工作中。首先整理了中央领导关于分税制财政管理体制的一系列重要论述，财政部党组对财税改革的具体指导意见，以及国家税务总局关于税制改革的原则方案等资料，并认真学习、深刻领会，指导文件起草工作，努力使文件代拟稿能全面准确地体现这些思想、观点和要求。在3个多月

时间里，部党组和改革领导小组多次召开会议对《决定》代拟稿进行讨论，明确文件指导思想、主要内容和基本框架。起草组据此多次对代拟稿进行修改完善。经过反复推敲，数易其稿，终于形成了《关于实行分税制财政管理体制的决定》代拟稿，经部党组审议通过后上报国务院审定。

1993 年 12 月 15 日，国务院发布《关于实行分税制财政管理体制的决定》，决定从 1994 年 1 月 1 日起在全国各省、自治区、直辖市以及计划单列市实行。至此，分税制财政管理体制改革正式出台。

四、分权、分税、分机构

关于分税制的内容和特点，有不少精彩的总结。当时负责起草文件的谢旭人介绍：

分税制财政管理体制实际上是一种分税分级的财政管理体制，《决定》主要有四部分内容。第一部分，分税制财政管理体制改革的重大意义。第二部分，分税制财政管理体制改革的指导思想。包括正确处理中央与地方的分配关系；合理调节地区之间财力分配；坚持统一政策与分级管理相结合的原则；坚持整体设计与逐步推进相结合的原则。第三部分，分税制财政管理体制的具体内容。包括：中央与地方事权和支出的划分；中央与地方收入的划分；中央财政对地方税收返还数额的确定；原体制中央补助、地方上解以及有关结算事项的处理等。第四部分，配套改革和其他政策措施。包括改革国有企业利润分配制度；同步进行税收管理体制改革等。

亲自参加分税制方案设计和推行的刘克崮有一个高度精练的概括。他总结说：

分税制改革具体内容可以用六个词来概括，“分权、分税、分机构”，“返还、挂钩、转移支付”，前三个是改革的主体内容，后三个是辅助措施。

“分权”定支出，是划分明确中央和地方政府的事权，相应确定财政支出范围。

“分税”定收入，是按税种划分各自的财政收入范围，将全部税收划分为中央税、地方税以及中央与地方共享税。将维护国家权益，实施宏观调控所必需的税种划为中央税，如消费税、关税等；将税源分散、适合地方征管的税种划为地方税，如营业税等；将与经济发展直接相关的主要税种和具有特殊性的税种划为中央与地方共享税，如增值税。

“分机构”建体系，是将原一套税务机构分设为国税、地税两套税务机构，分别负责征收中央收入和地方收入，建立了相对独立的地方财税工作体系。

“返还”的目的是实现改革“保存量，调增量”的原则，确保地方既得财

力。将实行“分税”办法后，1993年中央从地方净上划消费税全部和增值税75%中的一部分全额返还给地方，并以此作为以后中央对地方税收返还的基数。

“挂钩”的作用是使中央给地方的税收返还数与中央所得“两税”的增长同向不同步，既让地方“返还”增长，又逐步提高中央的比重。1994年后税收返还数额在1993年基数上逐年递增，递增率按全国增值税和消费税平均每增长1%，中央财政对地方的税收返还增长0.3%的比例系数确定。

“转移支付”是确保分税制改革成功的重要保障措施。中央通过分税制集中的财力，不断加大对落后地区的转移支付，能缓解区域经济社会发展的不均衡，促进地区间协调发展和国家整体的和谐与安定。

王保安同志对分税制的内容概括为“三分一返”：

分税制的内容包括“三分一返”：三分就是按照中央政府和地方政府的基本事权，划分各级财政的支出范围；根据事权、财权相统一的原则，划分中央和地方的收入；与分税制的办法相配套，分别建立了中央和地方两套税务征收机构；一返以1993年为基数年，按照1993年地方实际收入，以及税制改革和中央、地方收入划分的情况，核定1993年中央从地方上划的收入数，并以此作为中央对地方税收的返还基数，由此保证地方的基本财权。

分税制实行后，原来的征税机构一分为二，分为国税局和地税局，国税局管中央税收，地税局负责地方税收，这在新中国财税史上还是第一次。

时任国家税务总局党组副书记、国家税务总局副局长的项怀诚说：

新的工商税制执行以后，中央和地方实行分税制，按照中央的要求税务系统要分设，原来一个税务系统一分为二，一个直属中央，由中央直接管理的国家税务局系统；一个是归地方政府管理的地方税务局系统。严格地说，这是中国税务史上的第一次。

回过头来看，中央政府和地方政府在处理税务分家问题上是非常谨慎的，税务系统内部也非常通情达理。分家很容易造成矛盾，瓶瓶罐罐，油盐酱醋，财产物资，争多论少，引起争执也在情理之中。但这次税务分家应该说非常顺利，个别地方有点小意见难免。分设以后当然也有一些问题，但事实已经证明，分设以后对于加强税务工作起了非常好的作用。特别是以前对地税的小税种不太重视，因为以前税务局往往就盯住几个大税种，对小税种难免不够重视。后来有了地税局以后，不得不重视小税种，不重视小税种就没税了，这方面的作用非常明显。

分设的最后期限是8月15日。实际上在分设问题上地方政府是有一点保留的，比较有代表性的是上海、浙江和海南。这件事情应当是要统一的，但中国之大也不要强求大一统，有个别省市保留一点它们自己认为比较好的管理方式也不见得就是坏事。这就是从实际出发，通情达理，通过实践来总结经验。后来全国基本上都分设了，但是上海保留了一点上海特色，浙江保留了一点浙江特色。从

后来十几年的历史来看，这两个省市的税收征管工作没有削弱，税收增长率始终比较高。税收永远不可能完全收上来，但是这些年来，不管上海也好，浙江也好，这两个地方的财政收入在全国各个省市属于增长比较快的，高于平均水平。所以在国地税分设问题上也不能一概而论，当然也有人说分久必合，合久必分，这是见仁见智的事。我觉得各有利弊，不要简单而论，由历史鉴定。

事实证明，中央关于分设两个税务机构的决策是完全正确的。它对于保证分税制财政体制的实施，正确处理中央和地方的财政关系，调动两个积极性，至关重要。国税、地税两个税务机构分别承担中央和地方税收的征收管理，职责清楚，责任明确，更有利于改进征管，提高征管的质量和效率，减少税收流失，保证中央和地方两级财政收入的稳定增长。

国家税务总局税收研究所所长刘佐，曾对分设征税机构作过重点的论述。以下是他对国税局和地税局分设的经过的描述：

1993 年 7 月 22 日，国务院总理办公会议提出，要加快财税改革体制的改革，实行分税制，并相应成立中央的税务局和地方的税务局。

1993 年 8 月下旬到 9 月上旬，国务院总理办公会议、国务院常务会议和中共中央政治局常委会议先后审议并通过了国家税务总局起草的税制改革方案，该方案中提出，适应实行分税制的需要，组建中央、地方两套税务机构，争取于 1994 年完成组建工作。原则上现有的税务机构是未来中央税务机构的基础。

同年 11 月 16 日，国务院发出了《关于组建国家税务总局在各地的直属税务机构和地方税务局有关问题的通知》，要求各地立即成立国家税务总局在各地的直属税务机构和地方税务局组建筹备组，在国家税务总局和地方政府领导下，统一负责组建两个税务机构的有关工作。

根据国务院上述通知的规定，国家税务局系统实行国家税务总局垂直领导的管理体制，省、自治区、直辖市设分局，命名为“国家税务总局××分局”；地（市）设中心支局；县（市）设支局；税务所（征收处）按经济区划设置，为支局的派出机构。省级分局局长由国家税务总局任命，省以下各级局长、所长由上一级国家税务局任命。国家税务总局在各地直属税务机构的人员编制由国家税务总局报中央机构编制委员会审定。各地设立的地方税务局实行地方人民政府和国家税务总局双重领导，以地方政府领导为主的管理体制。地方税务局命名为“××省（自治区、直辖市、地区、市、县）地方税务局”，其局长人选由地方人民政府征求上一级国家税务局意见以后，按照当地审批程序任命。地方税务局的人员编制由同级人民政府核定。在 1994 年 1 月 1 日实行分税制以后，两个税务局组建完成以前，两个税务机构的工作在组建筹备组统一领导下开展，业务人员分开，收入分别入库，行政、后勤及原有的经费渠道暂不改变。

同年 12 月 15 日，国务院发布了《关于实行分税制财政管理体制的决定》，

决定从1994年起各省、自治区、直辖市和计划单列市实行分税制财政管理体制。从1994年1月1日起，在现有税务机构的基础上，分设中央税务机构和地方税务机构。关于税收征管管理范围的划分，决定中规定：中央税和共享税由中央税务机构负责征收，共享税中地方分享的部分，由中央税务机构直接划入地方金库；地方税由地方税务机构负责征收。由于工作衔接等方面的原因，这一规定与同年12月9日国务院办公厅文件规定的两个税务机构的税收征管范围发生了矛盾，一度引起了两个税务机构在涉外税收、集贸市场税收和个体税收等问题上的争执，直至后来国务院出面多次协调，才使问题得以解决。

根据各地提出的关于改变省以下各级国家税务局名称的建议，经国家税务总局请示，中央机构编制委员会办公室和人事部研究同意，国务院批准，1994年6月7日，中央机构编制委员会办公室发出通知，将国家税务总局设在各地的税务机构改称"××省（市、县）国家税务局"。

到1994年9月底，全国有29个省、自治区、直辖市组建了国家税务局和地方税务局，西藏自治区只设立国家税务局。到同年底，全国有27个省、自治区，直辖市基本完成了地、市、县税务局和税务所的分设组建工作。①

在紧锣密鼓中，分税制方案出台了，下一步就要在全国实施，会不会遇到阻力，有预料到的，也有预料不到的。

第三节　分税制改革的推行（1993 年）

说分税制方案设计难，但没有想到推行分税制方案比设计更难。为了求得地方政府的支持，使分税制能够按中央的计划按时出台，朱镕基副总理先后带领60多人组成的大队人马，昼夜兼程，"游说"四方。人员中主要是财税系统的同志，先后有刘仲藜部长、项怀诚副部长、韩国春部长助理，综合计划司司长谢旭人，地方预算司副司长姜永华，财税改革司副司长刘克崮等参加，其余有体改办、国家税务总局及银行等部门的同志。这支队伍分9站走了17个省、市、自治区、直辖市。由远及近，第一站是海口，最后一站是河北。

从1993年9月9日到11月21日两个多月的时间，在70多个日日夜夜里，他们首先是充分听取各省同志的意见，做调查研究，与省里认真细致地算财政体制账。每到一个省，了解历史上多次体制变更状况，另外按照实行分税制后的10年，预测中央从地方拿多少钱、占地方税收的比重。这种预测的结果，确定

① 刘佐：《中国税制五十年》，中国税务出版社2001年版。

了分税制切割线。中央既可以拿到必要的增量，又要考虑到地方的承受力。

与每一个省份谈判，中央的同志无不苦口婆心，一方面晓之以建设社会主义市场经济之“理”，动之以顾全大局向前看之“情”，千方百计说服所有省份拥护分税制改革。在这两个月里，中央原定的分税制方案在地方政府的强烈要求下不得不做出一系列调整、妥协与让步。但实行全国统一分税制改革的大原则，始终没有动摇。

在与地方政府面对面沟通，相互“博弈”中，酸甜苦辣是圈外之人难以想象的。

项怀诚部长回忆说：

朱镕基第一次决定去是9月初，即1993年9月4日。当时丹麦王国的财政部长正在中国访问。9月4日晚上，刘仲藜部长在钓鱼台国宾馆的15号楼请他吃饭，让我作陪。那天下午，朱镕基总理的办公室主任给我打了一个电话说，镕基同志说，这个财政部长他也认识，你们请他吃饭，镕基同志也参加。这下就变成国务院常务副总理请客了，请客地点也换成了18号楼。吃完饭，送走客人后，我们和镕基同志一起出来，在大厅里，镕基同志说：过几天，到海南、广东，听取地方同志的意见，你们两个谁跟我去啊？我说：让仲藜同志陪你去吧。他说你们定吧，谁去都行。所以朱镕基走了十几个省，进行沟通的第一轮，是刘仲藜同志陪他去的。从第二轮开始都是我陪他去的。

为什么这样兴师动众？项怀诚部长深有感触地讲到：

分税制的实施远比制订方案要复杂，因为它涉及地方的利益。当时中央财政收入占整个财政收入的比重不到30%，我们改革以后，中央财政收入占整个国家财政收入的比重达到55%，多大的差别！所以说，分税制的改革，必须要有领导的支持。为了这项改革的展开，朱镕基总理亲自带队，用两个多月的时间先后走了十几个省，面对面地算账，深入细致地做思想工作。当时各个有关部门也都派人参加了。朱镕基总理那时讲，财政部想去几个人就去几个人，他们不受限制。当然，最后我们财政部也就去了3、4个人。每次都调用专机配合这次调研。朱镕基同志后来在一次会议上曾经说过，那次我带着同志们到全国二十个左右的省去调查研究和沟通，是东奔西走，南征北战，苦口婆心。那时，为什么要花这么大的力气，一个省一个省去跑呢，为什么要由一个中央常委，国务院常务副总理带队，一个省一个省去谈呢？因为只有朱总理去才能够和第一把手市委书记、省长面对面地交谈，交换意见。有的时候，书记、省长都拿不了主意的，后面还有很多老同志、老省长、老省委书记啊。如果是我们去，可能连面都见不上。

刘克崮激动地说：

财税三大改革内容多、动作大，涉及各方面利益。因此朱镕基同志在北戴河会上就提出要到各地方宣传解释。中央常委会9月3日通过改革方案后，一些地

方反映强烈，认为这个方案比较“紧”，并有一定的抵触情绪。朱镕基同志果断决定，立即带领中央各有关部门负责同志奔赴地方，与地方党政要员对话，宣传改革意义，说明改革方案，听取意见，改进完善。

朱镕基同志亲自带队，从 1993 年 9 月 9 日到 11 月 21 日的 74 天时间，先后分 9 站走了广东、新疆、辽宁、山东、江苏、上海、天津、北京、河北等 17 个省、市、自治区（包括计划单列市）。我先后陪刘仲藜（海南、广东）、项怀诚（其他各省），全程（除新疆外）随朱镕基同志参与了这次重要的宣传调研沟通工作，部里还有谢旭人、姜永华和地方预算司的同志，国税总局有杨崇均、许善达同志。镕基同志和地方党政要员的谈话有数十次之多，面对面地算账，深入细致地做思想工作，宣传改革精神和内容，听取对改革方案的意见。

让我们看看朱镕基副总理率领的队伍走过的艰辛历程：

一、消息不胫而走

1993 年 7 月 23 日，朱镕基在全国财政会议上传达了党中央、国务院对分税制改革的想法。8 月 30 日，中央拿出了分税制改革的第一个方案，9 月 2 日中央政治局常委会议讨论通过。没有想到，消息不胫而走。

很快，朱镕基副总理就收到了广东省委给中央写的报告，要求广东单独实行包干。广东两位主要负责人找到朱镕基，谈了两个多小时。他们心情沉重地问，广东的特殊政策还要不要实行？如果包干制取消，我们还要不要在 20 年内赶上“四小龙”？他们认为，如果按财政会议上所提出的办法，广东就什么大事也不能干了。

除了广东之外，还有的省长私下说，以后我们要到朱镕基那里领工资。

这样的情况并没有出乎朱镕基副总理所料，但没有想到下面的反映来得如此之快。这位睿智的国家领导人，立刻感到问题的复杂化，如果不立即行动起来，到地方上做解释，推行分税制的阻力就会更大。

二、首飞海南

1993 年 9 月 9 日，大队人马出发，第一站是海口。为什么先到海南？因为当时洋浦开发区举行封关仪式，邀朱镕基出席。但是，朱镕基并没有参加招待会，只是去开发区看了看。参加沟通的有关人士介绍说，朱镕基去海南不是主要目的，他是冲着广东去的，因为海南收入少，无足轻重，先到海南是为迎接广东沟

通的“练兵”。

1993年9月11日，朱镕基在海南省开门见山地讲：“在现行体制下，中央财政十分困难，现在不改革，中央财政日子过不下去。”

果然，两天的工作进展比较顺利。中央与海南都认为改革是必须的，不能错过机会。而且也认为，改革对海南的特殊政策没有影响，海南的利益基本上也没有受到影响。如果按照增值税年均增长30%计算，受影响的只有3亿~5亿元。除了提出要保1995年的基数之外，海南省没有提出更多的要求。

刘克崮回忆说：

第一站去的是海南，专机一起飞，镕基同志就对全体人员发表了重要讲话，强调了这次改革意义重大，本次出行目的就是向地方做好解释宣传工作，听取意见，搞好方案。还向随行同志约法三章：一是不要盛气凌人，虚心听取意见，耐心解释改革方案；二是不放弃每一个细节，细致地摸清地方的具体困难；三是不参观游览，不到外面住宿，不接受任何吃请送礼，一个包，一个扇子都不要拿。

三、广东是关键

广东省不赞成实行分税制，能不能说服广东，关系到分税制推行的全局。

朱镕基一行来到广东，刚刚落脚马上就接见省委、省政府领导。省里同志明确表示不同意搞分税制。

9月13日上午召开大会，广东省的五套班子人员全部参加，有些地市委部分领导也参加了会议。朱镕基先向大家宣布中央决定，开门见山地说：这次我与铁映同志带领有关部委的同志来广东，是受江泽民同志、李鹏同志委托来的，是来向同志们传达、介绍党中央、国务院关于财政体制、金融体制、投资体制等方面的改革内容，同时与广东同志一起就落实改革方案进行商量，一起算账。朱镕基详细给省政府官员介绍了分税制改革方案，特别提到广东对分税制方案了解的信息不确切，指出现在的方案与财政工作会议时已经有很大变化。他讲了四个问题：为什么要实行分税制改革；分税制是什么内容、如何搞；分税制改革是否损害了地方利益；实行分税制广东到底要吃多大亏。所有人都在认真地听，快速地记。

不出所料，广东省有不少意见。首先是广东分税制后追不上“四小龙”怎么办？晚饭前，朱镕基把财政部部长及地方预算司司长叫到他的房间，手上拿着广东省给他的两张表格，核心内容是包干体制10年不变。实行分税制后的10年内，中央将从广东多拿走1000多个亿。他表情严肃地说：“看来分税制是搞不下

去了，将来拿地方这么多的增量，如果广东搞垮了，追不上'四小龙'，就成了咱们的罪状。"说完，他焦急地在房间踱步。

地方司司长姜永华对朱镕基说："按照已经修改好的方案，广东测算口径不对，因此误差很大。"因为分税制已经确定增值税中央和地方按75∶25分成，并会给地方一个增长率，分税制中央会从广东多拿一些财力，但是将营业税留给地方，也会给地方带来相应的增量。

朱镕基要求当晚做出7年两种体制的测算账。9月的广州仍那样闷热潮湿，北京来的人全部住在珠岛宾馆。已经是凌晨1点，朱镕基还在等着出结果。做两种体制10年税收测算，大大小小税种加在一起，非常不易，随从人员一夜未眠，直到早晨开会之前才算出来。最后测算的结果，中央从广东所拿财力少了300多个亿，但是分税制之后，蛋糕做大了，地方的财力也会有更大的增长。这时，朱镕基才放心地笑了，因为这样就不会因此影响广东的开放和追赶"四小龙"。

广东省又提出四条意见。核心是要求以1993年为基数。他们认为，小平同志南方谈话是1992年上半年的事了，下半年经济发展起来，反映到财政收入上是1993年的事情。假如以1992年为基数，小平同志南方谈话成果都没有包含在内，这怎么行？他们坚决要求以1993年为实行分税制的基期年。

不过朱镕基心里早有准备。他来广东之前请示了江泽民，江泽民决心已下：搞分税制是中央的决定，不能再讨论是不是实行分税制的问题。朱镕基在一次内部会议上说，只要广东同意搞分税制，分开征税，这一条定下了，有些地方做些妥协有好处，大家思想愉快，不然改革搞不好。

9月14日下午，朱镕基明确表态，对于广东提出的四条，可以同意两条，否定两条。他在讲话中说：

第一条，他们要求按1993年做基数，我赞成。因为我们一再讲，保证目前既得利益，这就是1993年吗。以1993年为基数，道理上说得过去，当然中央少拿一点。以1993年做基数，全国各省都会欢迎的。第四条，他们要求中央对重点建设一视同仁。我说了，不仅可以一视同仁，而且可以照顾。有人说这是空头支票，但总不能叫我签字画押啊。

第二、第三条不能同意。税制改革、分税制改革后，增值税分成比例全国必须统一，广东不能另立比例。第三条提出要按广东的中央收入增长率来确定返还数增长率，这一条也不能同意。

这时出现了一个小插曲。朱镕基提出可以以1993年为基数时，财政部长刘仲藜和副部长项怀诚都不同意。他们的理由：第一，认为只能以1992年决算为基数。因为沟通时间是1993年9月，1993的决算，数没有出来，以1993年为基数，账不好算，到1994年4、5月份才能算清楚；第二，有个很大的问题是各个省要做手脚，基数的东西历年来都是历史的，从来没有预知的、将来式的。1980

年是按1979年底的电报数为基数的，1985年那次是按1983年的决算数为基数的。以前都是静态基数，这次竟然弄了个动态基数。

朱镕基指着项怀诚说："老项，你们财政部不就是以基数治天下吗？你这些东西我耳朵里的老茧都听出来了。"

对刘仲藜、项怀诚来说，尽管有他们自己的看法，但是他们还是接受了总理的意见。因为，他们还面对着最大的未知数，即广东到底能否同意实行分税制改革。10年之后，项怀诚回忆说："我这人不是谦虚的人，但是我还是钦佩朱镕基，他是有政治魄力的。"

第二天的会议上，尽管朱镕基没有给广东最后的保证与许诺，他只是表明他同意以1993年为基数的个人意见。1993年9月29日中南、西南10省领导参加的会议上，江泽民总书记代表中央正式宣布以1993年为基期年。

事情到这里好像就应该结束了，但没有想到，9月15日，广东再次提出要不要取消包干制、实行分税制的问题。朱镕基回答说：

至于广东是否继续实行包干体制，没有授权我在这里研究这个问题，不能在这里讨论包干问题，不然我可回不去了。我想，我们搞分税制应该比包干制好，不然就倒退了①。

最后，广东终于答应实行分税制了。沟通取得了共识，中央财政从广东拿回来的钱相当于包干体制下上缴的两倍，让广东高兴的是以1993年作基数。事后，朱镕基在评价广东时说：总体上讲，广东的同志最后顾全大局，牺牲自己部分利益，也是为了要发展中国经济，完成党中央交给的任务。

刘仲藜对当时谈话的情景记忆犹新，他语气肯定地说：

与地方谈的时候气氛很紧张，单靠财政部是不行的，得中央出面谈。在广东谈时，谢飞同志不说话，其他的同志说一条，朱总理立即给驳回去。当时有个省委常委、组织部长叫符睿（音）就说："朱总理啊，你这样说我们就没法谈了，您是总理，我们没法说什么。"朱总理就说："没错，我就得这样，不然，你们谢飞同志是政治局委员，他一说话，那刘仲藜他们说什么啊，他们有话说吗?!就得我来讲。"一下就给驳回去了。这个场面紧张生动，最后应该说谢飞同志不错，广东还是服从了大局，只提出了两个要求：以1993年为基数、减免税过渡。中央也作出了让步。会后我们和朱森林省长等在一起算账。

项怀诚部长深有感触地说：

这轮谈判很重要啊！海南是练兵，真正的"血战"是在广东。果然，一到广东就被顶住了。朱总理开玩笑说，（对我们）没好脸色啊！广东当时提出来两个要求，其中最主要的是当年收入为计算体制的基数，不同意以1992年为基数，

---

① 赵忆宁：《分税制决策背景回放》，载于《瞭望》，2003年第37期。

要以1993年当年为基数。可这当年还没有结束呢，当时只到了9月份。对这个要求，我们这些搞业务的当然不赞成，刘仲藜部长也不赞成。于是就汇报到了中央常委，最后中央常委决定以当年为基数。我那时老实说是有保留意见的。因为基数是他的，就全是他的，以后年年都是他的。在财政系统，基数是很重要的。朱镕基总理就曾经跟我开过玩笑："老项，你有什么本事，你不就是以基数治天下吗，除了基数就是系数，还有什么？"

中央决定了以后，我们就坚决执行。我们两个对于执行中央政治局常委的决定是没有问题的，就是有担心。担心什么？担心地方弄虚作假，担心钱在1993年都收光了，都成了地方政府的基数了，以后年年要给它。担心无以为继了，担心今年收入上去了，明年又下来了，我们怎么办？实际上，9月份以后确实出现了这些情况。在那一年，拖欠了多年的欠税，都收上来了。一些地方党政领导亲自出马，贷款交税，造成了1993年后4个月财政收入大幅度增加。那时的财政收入每年增长的幅度是很低的，每个月增长的幅度也是很低的，就是增长个3%到5%左右，能够增长6%就很了不得了。到9月份以后，增长幅度马上就上来了：9月份增长29.6%，10月份增长43.9%，11月份增长39.6%，12月份增长164.1%。那一年财政收入增收了866亿元，其中后4个月增收了861亿元。所以说，以当年基数的政策确定以后，地方财政狠抓了一把，其中违反政策的地方是不少的。在"七五"时期，财政收入平均每年增长只有200多亿元。中央政府每年可动用的新增财力也就是百把十亿元，那个时候的总理、财政部长很难当呀！现在的财政收入，一年增加几千亿、上万亿，这在当时是不可想象的。

现在，我对于以1993年为基数的政策已经心悦诚服。这个代价必须付出，这一让步争取了民心，统一了思想，保证了分税制改革的顺利推进。以1993年为基数是一个妥协，照顾了地方的利益，如果没有这个妥协，分税制改革推不下去。这次改革之所以这样成功，就是因为照顾了地方的利益，就是因为中央作出了必要的妥协。我那时候作为财政部的主要领导，看问题的角度和高度远没有中央领导那么高，那么全面。

刘克崮也是当时在广东沟通的见证人。他补充说：

最关键的一站是广东。广东的承包制一直开展得不错，因此对分税制抵触较大，要求继续实行承包制。经我们反复沟通解释，他们接受了方案，但提出了两个特殊要求：一是关于基数问题，我们最初的建议是以1992年为基数，广东省提出要以1993年为基数；二是希望原有的减免税政策取消后，增加的税收，不参与收入分配，留在地方。后面这个要求中央做了让步，同意5年内留给地方。争议最大的是基数问题，刘仲藜和项怀诚两位部长都不同意1993年为基数，主要原因是财政从未以未发生的数为基数，担心地方在数字上弄虚作假。我也提出

了即便以1993年为基数，也应该按照1993年1～9月份实际情况换算为全年收入的建议。但是，为了最大限度地争取地方对改革的支持，朱镕基同志同意了广东省的要求，把1993年的收入数作为基数。由此带来了各地与中央在1993年后4个月的争基数和1994年的保基数的“博弈”。1993年后4个月的地方财政收入急剧上涨，分别比上年同期增长60%、90%、110%和150%，带动全年地方税收增长了50%～60%。1994年1月税收同比增长61%，2～4月增长率逐月下降。为防止出现1994年全年税收负增长的窘境，财政部在春天紧急召开会议研究对策。由开始对1993年基数挤水分到采纳翁礼华同志的“同心同德向前看”的思路，确定了以各省1993年“两税”增幅的1/3为本省1994年“两税”增长目标，完不成的扣减返还基数，完成的按1∶0.3正常返还，超额完成的按1∶0.6奖励返还。通过这一超长的智慧，缓释了1993年超常基数的后遗症。事后评说，我认为让基数、保改革是正确的，代价的大小是难有客观尺度的。

当时也参与了去广东沟通的时任国务院经济贸易办公室企业司副司长，现任全国人大法律委员会副主任委员的蒋黔贵在接受本书采访组采访时也回顾了广州沟通的经历：

这次改革很伟大的，方案定下来以后，触动是相当大的。总理亲自带了一帮人去广东会谈，广东刚开始难度太大，就到了海南，后来又返回广东。真的是很难，那个时候他不就在北戴河说嘛“不入虎穴焉得虎子”，那个时候是最难的时候，先到海南，海南算拿下，以后，又返到广东。我记得在飞机上啊，大概有60几个人，我跟着去的，总理说“诸位我要对不起你们了，这可能不是一次很愉快的旅行，先约法三章啊，第一不能离开驻地，第二不能出去吃饭，第三不能收东西。因为地方都有公关啊。最后拉到一个小岛上搞了三天才行。这个税制改革是挺惊心动魄的。我从心里面是拥护的，这个改的方向是绝对没错的。但是这个着力点就在此，就是不要引起太重的负担。在不要引起过重的负担，这个承包税改革的衔接上我们是提了很多的建议的，总理也采纳了我们的建议，第一个基数怎么定？那是以1993年为基数。第二是对广东还是有一个过渡期有一个衔接。这样比较平稳，大家都能接受，后来这个改革就沿着这个方向做下去了，所以我认为这次财税改革是非常成功，非常伟大的，它可以说奠定了建立市场经济的基础。”

在双方的“博弈”中，首先是中央让步，答应了广东提出的一些要求，取得了广东省委和省政府对分税制的认可。不管采取什么办法，有时候退让也是一种胜利。广东保自己的既得利益，中央保全国的大局，各得其所。亲身经历者认为在推行分税制中，保既得利益是一条成功的经验，今天的人听了以后无法理解，当事者明，不当事者惑。

四、新疆之旅

从广东回到北京后，9月25日朱镕基副总理一行再启沟通之旅。15年过去了，当年跟随朱副总理前往新疆的财政部部长助理韩国春还记忆犹新：

财政部当时是我带着谢旭人去的，谢旭人当时是综合司副司长，还有地方司俞文修、韩学义，改革司好像叫赵杰去的。专机总共六十多人。时间是9月25号，到乌鲁木齐下了飞机，倒飞机直奔克拉玛依，我是第一次去克拉玛依，克拉玛依成天刮大风，一下飞机就特别大的风。朱镕基调查比较深入，接着又到了阿拉泰地区，那里矿产特别丰富。然后才回到乌鲁木齐，开始和新疆座谈。新疆非常重视，政府、人大、政协等四大班子，好几百人都参加了。朱镕基开始讲体制改革的重要性，然后我就介绍财政改革。最后，朱镕基就宣布各部门分头算账，算了三天账。算完账又开大会，把这次改革和算账的结果向大家宣布，当时也没有太大的反应。新疆的财政体制一直是靠中央来补助，补助数额是最大的一个省，所以什么体制都少不了对它的补助。但是增值税拿了七十五，那么就意味着七十五的增量要拿上来（基数返给他），当时一算算十年的账，过去是新疆的整个收入全留，现在一算算十年就没法讲了（钱有点多），总理当时强调：总之不能让民族地区吃亏。在新疆通过给新疆算账，给新疆做工作，提到了转移支付，另外资源税这方面的帮助（资源税虽确定是中央税，但是当时中央政治局定下来了，暂时留给地方——因为当时有资源的地方都是经济不发达的地方），这个的意见就不是太大了，这是一个。

再一个我印象最深刻的，朱镕基整个最后总结讲话的时候把新疆的远景描绘得特别好，克拉玛依石油、阿勒泰的矿产，奎屯的乙烯大项目，朱镕基都亲自看了。而且他现场办公，帮地方解决问题——厉害！当时建行是个副行长去的，现在退下来了，当时那个建设项目缺钱，马上就把他调来了，当场马上解决，朱总理是非常雷厉风行的。还有南疆的棉花，但是棉花也有问题，调不出来啊。新疆的石油储藏量很高，煤资源也特别丰富，但是也都有交通问题。当时朱镕基讲了，你现在的主要问题就是马上搞复线铁路——新疆往外走是单线啊，马上建复线！那在八五期间就把复线建起来了。南疆通铁路、通水，要解决水的问题，当时国家计委好多人都在，都现场解决。新疆的开支（特别大），语言、文字是两套，文件都是两套啊，所以新疆一提道理就是这。我还印象最清楚——当时王乐泉是书记，现在中央政治局委员。当时他说我负担不起你中央得负担，所以以后调整工资新疆百分之百中央拨款，像这些东西中央确实很照顾新疆，而且新疆自己也致力于发展。所以朱镕基就

把这些东西给他一描绘出来以后啊，把他们讲得是特别（激动），他讲话比较生动，讲新疆的发展。

当时谢旭人每天都写简报，传回部里。这简报现在部里可能都有。谢部长是比较勤快的，这一点我印象特别深刻，每次他都是手写的，这些简报现在应该都还能找到。

韩助理至今回忆起和朱镕基总理出差，还特别兴奋。他说："朱镕基讲话很厉害，也很痛快。跟他在一起，特过瘾，我跟他出过几次。他脑子特别清楚，他没什么文件，朱镕基上哪去总结都是脑子里装着，他不要你给他写什么总结，就在脑子里装着。到新疆就讲新疆资源的丰富讲将来的发展，后来八五期间对新疆很重视，铁路修好、南疆通水——现在南疆通铁路了，到内地听说也好了，新疆这几年经济发展相当快。他讲远景规划意思就是不能让你吃亏，朱镕基是很重视新疆这种民族地区的。

当时随朱镕基副总理去和新疆沟通的综合司副司长，现任财政部部长谢旭人同志，在其《分税制财政管理体制改革的回顾与展望》一文中说：

1993 年 9 月 25 日，我们随朱镕基同志一行来到新疆。座谈分税制改革方案时，新疆有关负责同志提出希望提高本地增值税、消费税的分成比例。朱镕基同志指出：分税制财政管理体制改革后，增值税实行 75∶25 分成，消费税为中央税，中央可集中一起财力，并实行转移支付办法，对民族地区的支持可以增加，对民族地区和贫困地区是有利的，你们应该举双手赞成，但也不能太急迫，不可能一下子就得益很多。财政体制改革中增值税、消费税的分成比例全国必须统一，没有哪个地区可以搞特殊。

五、上海态度还好

那年去上海已是金秋十月，浙江书记、省长也到了上海，是分别谈的。

项怀诚部长回忆说：

我跟朱总理去上海，住在虹桥宾馆。那时邦国同志是上海市委书记，他知道我们这个代表团来的目的，他就派了 3 个人对付我一个，一位是当时的财政局副局长董鼎荣，还有三位女将，有一位是当时的上海市计委副主任程静萍，还有一位是当时的财政局局长助理兼预算处处长，现在就在财政部当部长助理，叫刘红薇。第三位叫周杏英，后来当了上海市第一任国税局局长。这三个女将一个比一个厉害，说起话来像打机关枪一样。我们到的当天下午，吴邦国同志到我的房间来跟我聊天，吴邦国同志当时的表态很好。我送走他以后，就到朱镕基副总理房间向他汇报。我说：上海的姿态很高。朱镕基总理说：他们水平都是非常高的。

朱总理有一天专门请上海市的老领导包括陈国栋、胡立教、汪道涵吃饭，高规格、高水平，高度艺术而又诚恳地介绍中央的意图，希望他们体谅中央的困难。上海当时提出的要求不多，但含金量比较高，朱镕基同志表态，作了必要的让步。

对这一轮沟通我的体会是：这样大的改革，如果不照顾地方的利益，如果不作出必要的妥协，这个改革是推不开的，改革是进行不下去的。

在上海，项怀诚与上海的同志，就上海的财政收支情况、分税制方案以及相关的政策进行了座谈，他们一起对了账以后，共同确认了 1992 年上海市财政支出和各项基础数据，对 1993 年财政收入的预测也基本一致，对上海市上缴中央财政的计算口径，以及分税制方案和相关政策中的问题，取得了一致的看法。项怀诚说："对账是在充分理解、互相信任、彼此体谅的融洽气氛中进行的，双方基本的共同点在于团结一致，齐心协力来贯彻建立社会主义市场经济体制的战略意图。对中央实行分税制，逐步增加中央的财力，以便集中力量办几件大事这个精神，或者中央有了力量以后可以更好地支持中西部地区经济发展的这个战略意图，上海同志给予充分的理解。"他认为：上海市长期以来对国家财政作出了重大贡献，上海市上缴中央的收入居全国第一，实行分税制之后，中央财政来自上海的收入仍然居全国第一，所以上海对国家的贡献是大的。

朱镕基对身边的人说，那几天他"不干活了"，因为他曾经在上海工作过，他只是听听汇报，找人谈谈话，不参与具体意见。即将离开上海时，他在大会上表扬了上海同志水平高。他说，吴邦国、黄菊既充分代表了上海发展的利益，又从国家的整体利益出发，维护大局这个原则把握得好。他说："上海同志们最后都是'讲的北京话'，讲得很好。"

六、西部的意外

在推行分税制中，中央原本只担心沿海发达地区不买账，因为这些地方经济发达，在包干制财政体制下，他们拿大头，现在要换制度，中央要拿大头，你想人家能愿意吗。对于中西部地区，除去财政体制改革要达到的集中中央财力的目标之外，另外一个主要目标就是缩小东西部财力差距。江泽民同志在西北地区经济工作座谈会上说到过这个问题。当时，发达省份的不同意见比较强烈。在全国财政会议上一宣布分税改革方案时，提出异议的都是富裕省区，而给予中央最大支持的恰恰是那些边远、贫困的省区，他们希望中央富起来，"大河有水小河满"。但是，万万没有想到出现了一个出乎大家意料之外的情况，就是中西部地区对实行分税制也有意见，强烈要求增加增值税、消费税的分成比例。

1993年下半年与各省市的对账、交换意见，总体上比较顺利，偶尔也有意外。1993年9月，江泽民同志在广州召开中南、西南两个大区各省区的书记省长座谈会，西部的一位省长有些疑虑，提出了一些问题。江泽民同志让曾庆红同志通知项怀诚赶去做一些解释工作。项怀诚接到曾庆红的电话，连换洗的衣服都没带，立即赶往北京机场乘最后一班飞机，赶到会议地点。

项怀诚回忆了这段历史：

1993年9月下旬，泽民同志在广州的珠岛宾馆开中南大区和西南大区10个省的省委书记、省长座谈会议。参加这次会议的还有国务委员兼体改委主任李铁映、中央办公厅主任温家宝、中央办公厅副主任曾庆红。这个会议开始我没有参加。那个时期我非常忙，我在财政部的办公室整天门庭若市。各个省的副省长带队到北京来“对账”，他们得弄清楚自己省里怎么分税啊。有一天，大概是26号下午，曾庆红给我来电话，他在电话里说，老项，首长让你马上就来，今天晚上到广州。他接着说，你的飞机票，我已经让中办安排了。我就拿起我的公文包，直奔机场，连换洗衣服都没带。我那时的秘书就是现在财政部经济建设司的司长王保安，他送我到飞机场，然后我就按照中办的安排上了飞机。晚上我到了广州，那时家宝同志已经睡下了，我没让叫他。我住下后先到了曾庆红同志的房间，那时已经10点多了。第二天，我到泽民同志那里报了到，就参加会议了。在参加会议之前，我先找有关的省长交换了意见，他说，现在思想都通了，账也清楚。就这样我参加了那次会议。

刘克崮回忆说：

我们本以为它们作为改革的最大的受益者，会拥护这项政策，但有几个西部省却提出了不同的意见。后来了解主要是它们没有把改革方案完全搞明白，如占当地收入比重较大的烟酒的消费税划分为中央税了。我们向他们解释道，第一，以前的消费税已经含在返还基数里了；第二，这个税收返还每年是增长的；第三，中央是拿走集中了一部分，但主要是从发达地区集中的，再以转移支付形式主要用于支持西部地区。经过说明，他们很快就理解支持了。

最后一站是河北。朱镕基对河北省委及财政厅的同志说：“这种改革是非常温和的改革，地方既得利益没有损害，而且退回去的不是‘死面’，而是一块‘发面’。”

转战南北，17个省跑完了，取得了一个个胜利，分税制得以在全国实施了。

由此可以看出，分税制财政体制改革，一方面是非常坚决的，定下来就得干，开弓没有回头箭；另一方面又是非常谨慎的，中央高度重视。王保安说：

1993年的改革过程是比较慎重的，中央政治局常委、国务院常务副总理朱镕基同志亲自带队跑了17个省，广泛征求意见，广泛借鉴国际的成功经验，多次召开各部门的座谈会，为整个分税制改革方案的设计打好了基础。因此，各方

面的接受程度比较高，拥护的面比较宽，产生的效果比较好，由此建立了规范的、稳定的、稳固的、长期的财政收入增长机制。

七、历史不会忘记你们

参加这次沟通的人员，受到了朱镕基副总理的高度评价。朱总理在工作十分繁忙之际，还非常关心和他朝夕相处，一起到各地沟通的同志们。在广州与地方沟通即将结束时，他还亲自去看望了财政部参与制定方案和测算的工作人员。

刘克崮每想到总理对他们工作的肯定，激动之情溢于言表：

到各省调研沟通期间，随行涉及各项改革人员，包括央行、发改委、体改委、财税等部门人员，当时体改委领导李铁映，国务院时任副秘书长何春霖和尤权同志，国办秘书局石秀诗局长和曹宇同志。行程安排得非常紧张。一般每到一处，晚上8点朱镕基同志与有关部门领导碰头（我经常陪着部里领导去），谈到10～11点。回来部长领着我们再讨论落实总理的指示，调整思路和方案，一般都要到12点。接下来工作人员再根据这些意见重新测算，一干就干到第二天凌晨4、5点。第二天早上8点将调整后的方案及测算表送给朱镕基同志，9点就与地方同志进行新一轮的沟通。在广东一站，财政部地方司的姜永华、许宏才和夏光等连续三四天通宵工作。9月16日，天还下着雨，朱总理到餐厅看望我们，看到只有我和时任国务院副秘书长现任人大财经委主任石秀诗在餐厅，我说他们还没算完呢，得知这一情况后，总理即冒雨到姜永华房间（也是当时在广东搞测算的工作室）看望。朱总理先对大家夜以继日的工作精神和卓有成效的测算工作给予充分肯定，指出我们所做的这项工作（即分税制财政体制改革）是一件很有意义的事情，做出了很大贡献，并对大家动情地说："你们为财税改革作出了重要贡献历史是不会忘记你们的！"我们当时深受感动，因为我们只是在朱副总理的直接指导和领导下做了应该做的具体工作。

王保安回忆到：

为了推进建立新的财政体制，党中央、国务院下了很大的决心。当时，国务院常务副总理朱镕基同志亲自带工作组，跑了17个省区。工作组中财政部成员除了海南和广东省是刘仲藜部长亲自带队去的，其他14个省市都是项怀诚同志（时任财政部党组副书记，常务副部长）带队去的。核心成员是综合司副司长谢旭人同志，财政改革司副司长刘克崮同志和地方预算司副司长姜永华同志，他们3个司长是项部长的主要助手。具体工作是地方预算司负责，是地方预算司全体同志夜以继日工作的结果，王立峰、许宏才、谷孟群、赵永旺等是其中的骨干。我当时是办公厅的副主任，也参与了此项工作。

这里我们不妨引一篇当年在财政部地方预算司工作的程丹峰同志所作的题为《地方财政》1995年第7期的演讲稿。那是在1995年7月1日前夕，财政部举办了“我身边的共产党员”演讲比赛，程丹峰同志深情回顾了推行分税制的700多个日日夜夜，获得了演讲比赛的第一名。①

奉献，是给予，因为它凝结着心血与汗水；奉献，是付出，因为它要承受委屈与诘难；奉献，更是合作，因为它塑造着一个整体的过去、现在和未来。

光阴似箭，日月如梭，转眼间我来到地方司已经整整两个年头了，在这七百多个日日夜夜里，我亲眼目睹了同志们为了分税制财政体制改革的顺利实行，如何不远万里，调查研究；如何别妻离子，埋头工作。的确，他们很少有革命志士的壮怀激扬，很少有戍边战士的困难艰难，甚至很少有勇斗歹徒的先进事迹。然而，也正是他们，用自己的实际行动在共和国的财政史上写下了重重的一笔。这里，我们不妨透过那一个个不眠之夜，透过那一双双布满血丝的眼睛，去采撷几组花絮，来了解地方司的每一个人、每一位共产党员和这个团结的集体。

1993年8月28日，刘部长向地方司传达了中央政治局常委会要求财政部于9月2日汇报分税制改革方案的精神，并作出了详细部署。虽然为了这一天，地方司的十多位同志在姜永华司长的带领下已经忙了整整三个月，测算了10多万个数据，制作了1000多份账表，设计了40多套分税制改革方案。但是，毕竟只有4天时间了！四天后，它将作为财政部工作情况的一个直接反映展现在中央领导面前。

8月31日，同志们已经在计算机前连续工作了近50个小时。虽然姜司长屡次提醒大家该休息了，可是同志们一边答应着，一边仍在不停地工作。看着同志们愈发苍白的面孔，姜司长只好命令大家必须睡一个小时。然而，20分钟后，她忽然听到隔壁房间传来打印机的声音，她推开房门，只见谷孟群正在忙碌着，再一个个推开其他的房间……所有的人都在忙碌着。姜司长强忍住眼里的泪花，说不出一句话来。又是两个小时过去了，韩景义拿着一叠账表走进了姜司长的工作间，身体本来单薄的他，由于过度劳累，走起路来已经有点儿摇摇晃晃。姜司长知道就是再劝，他也不会去休息的，不得已，只好悄悄地在他的水杯里放了两颗安眠药……看着坐在沙发上已经甜甜睡去的小韩，姜司长情不自禁地想：“多好的同志啊！”可是，姜司长，您又可曾知道，大家也在想着：“多好的领导啊！”在整个分税制财政体制改革过程中，她不仅要与同志们一起研究思路，要向部领导汇报工作情况，还要千方百计地解决同志们的后顾之忧，她才是最操心、最劳累的人。

① 程丹峰：《奉献》，载于《地方财政》，1995年第5期。

经过三天多的昼夜奋战，姜永华和她的“士兵们”在我们仲藜部长的带领和指挥下终于圆满地完成了任务。9月3日，经中共中央政治局常委会研究决定，分税制财政体制改革方案顺利通过。

在分税制财政体制改革这一年紧张的日子里，不断地出差、不断地加班似乎已经成了习惯，正常上下班反倒成了一种奢望。分税制改革方案出台后，在地方司慰问家属的联欢会上，俞文修的妻子唱了一首歌——“爱上一个不回家的人”，歌儿尚未唱到一半，她已经满眼泪花，终于忍不住掩面跑了出去。今天我站在台上讲着俞文修的故事，他却又接受了新的任务，踏着孔繁森的足迹，奔赴在前往西藏的路上。

东边日出西边雨，道是无情却有情。是的，他们失去了很多。但是，我相信他们也得到了很多，他们得到的是一种无价的财富——承受如此重大的压力，承担如此艰巨的任务，经受如此难得的锻炼，是一个人一生中最宝贵的财富。他们的给予，没有鲜花，没有掌声的回报；他们的付出，没有欢歌，没有笑语的回应；他们的合作，却以一股巨大的凝聚力体现着奉献的精神。一个人的能力有大小，但只要有这种精神，就能做一个高尚的人，一个纯粹的人，一个有益于人民的人。正如一位中央领导这样评价：“分税制改革成功是人民之福。历史不会忘记你们！”

今天，透过这朴实深情的文字，我们还能感受到当年财税干部全力扑在分税制财政体制改革工作中的激情和精神，这只是当年百万财税干部中的一个缩影。刘仲藜回忆说：“令人感动的是，当时全国各地、各行各业兴起一股学习新财税知识的热潮。”刘部长一次在天津武清县调研时，在一个企业询问一位年轻的会计人员，这位会计把台账拿出来，逐笔清楚的说明了销项税和抵扣情况。在宜昌调研时，刘部长向国税局长了解情况，局长的回答十分圆满。安徽省委省政府领导来京时，刘部长也借机向他们了解情况，发现他们也在百忙中，主动学习和研究了新财税体制，对新税制和分税制的内容弄得比有些财税人员还明白，讲起来头头是道。① 正是方案制订者的辛苦认真和各级领导干部的理解和支持，财税系统广大干部职工以高度的责任感忘我工作，保证了新财税体制的顺利推行。

八、《人民日报》打破常规全文刊登三个税法

实行分税制的道路畅通了，实施的有关法则、条例等相关的文件急需制定。

① 刘仲藜：《组织实施新财税体制的前前后后》，载于《中国财政》2008年第18期。

而且分税制是一个新事物，领导阶层明白，但大部分的税务和财会人不太清楚，需要进行培训。一场修炼内功的战役又开始了。

起草法规草案是一件繁重的工作。项怀诚回忆：

1993年下半年，我们几乎全部精力都扑到了分税制改革，做了很多准备工作，其中许多是非常紧急的。因为分税制要从1994年1月1日开始实行，分税制改革的基础——工商税制要从1994年1月1日开始实行。当时变动非常大，原先38个税种精简为18个，流转税方面实行新的增值税、消费税和营业税，个人所得税正式立法，许多税制要公布。按照我们国家一般的情况，一个新的税制从中央贯彻到基层，大体要两个月，因为大家要学习，要试运算，要调查研究，要调整账表，如果紧张一点也要个把月。当时不允许，这几个税法和暂行条例是1993年12月13日签署的，但还得要公布啊，用公文的程序按部就班地发下去肯定不行。所以很特殊，1993年12月14日《人民日报》全文刊登三个税法或条例，一竿子插到底，这是史无前例的。

实际上，国家税务总局早已把这些税法的主要内容提前在内部释放出去了，办了很多培训班，改革的精神和具体办法已经贯彻到基层了。现在看来财税改革的准备工作比较充分，执行也比较顺利。

刘克崮回忆当时的情况是：

北戴河会后，在奔赴各地宣传解释方案的同时，财税部门根据中央的决定和镕基同志的部署，集中队伍起草法规。税务总局的工作量最大，张忠诚同志带队封闭运行了几个月，创造了法规起草工作的奇迹。1993年10月31日八届人大常委会第四次会议通过了《关于修改〈中华人民共和国个人所得税法〉的决定》的修正案，统一了内外个人所得税，1994年1月1日起执行。11月14日十四届三中全会通过了《决议》。11月25、26日，国务院总理办公会议和国务院常务会议先后审议并原则通过了增值税、消费税、营业税、企业所得税、资源税、土地增值税六个税收暂行条例，12月13日正式发布，从1994年1月1日起实施。12月25日国务院发布《关于实行分税制财政管理体制的决定》，从1994年1月1日起在全国实行。至此，三项改革的“一法六条例一决定”法律法规性文件全部出台。

改革方案从通过到实施仅有短短的几个月时间，从正式法规公布到实施只有半个月的时间。为保证各项改革全面有效的实施，财税部门在1993年10月份税收法规的初稿出来之时，就开始对数十万地方财税工作人员进行全面培训。在法规定稿后，再进行一轮补充培训，为改革顺利实施打下了坚实的人力资源基础。

税收法规在公布方法上也作出了重大调整。在此次财税改革之前，所有国家税收政策都是以内部“红头文件”逐级下发。1993年改革高峰时我向刘仲藜建议，有两种人必须及时知道，一是基层征税人，二是所有纳税人，应该将税收法

规公开化。重要的税收法规在《人民日报》和《经济日报》等大报公开刊登，"一竿子插到底"。财政部实施细则也应直接见报。同时，财政部和税总联合一个月出一期《税收法规公告》，刊登最新税收法规和政策；一年出一本《中国税收制度》，将当年有法律效力的税收制度汇编，中外纳税人一翻就知道中国现行的税制。这些建议均被采纳，大大提高了财税改革的准备、实施工作的效率和质量，同时也形成了一个良好的政务公开机制。

当时在财政部税务总局利润监缴处工作，后任国家税务总局所得税司副司长的陆炜接受本书采访组采访时回忆：

分税制改革前，就财税体制改革曾做了一系列准备工作。一是数据上的准备工作，二是设计税种，第三就是要介绍分税制，因为上上下下并不熟悉。时任财政部部长的刘仲藜在北京龙泉宾馆主持召开了一次体制改革座谈会，当时我记得是项怀诚常务副部长，在会上他发言，第一次比较全面地介绍了分税制。龙泉宾馆会议对统一思想非常有益，随后工商税制改革和分税制改革就开始紧锣密鼓地进行。1993 年下半年，无论财政部还是税务总局两个办公楼晚上经常灯火通明。那时我记得在财政部体改司刘克崮副司长进行方案计算，此时比起 1983 年已普遍使用计算机，大大提高了效率。税务总局在金鑫局长领导下，出了很多改革方案，还开了很多座谈会，包括纳税人的、地方政府的、专家学者的、海外一些人的。就工商税制改革听取各方面意见而言，这次可能是历史上最充分的一次了。我认为在分税制改革中当时的国家税务总局做了大量工作。

为什么要让广大税务和财会人员明白分税制及其有关的规定，主要是为了解决实行中出现的各种问题，如果政策不清楚，解释不明白，就会影响分税制的运行。主持这次会议的刘仲藜部长更加知道这些情况：

方案的设计、政策措施、实施步骤等制订好了，总体方案定下来以后，就具体执行了、组织实施了。两个改革决定发布之前只有一个月的时间培训，全国税务人员、财会人员，这是相当大的工程。1993 年 12 月，国务院决定一发出去，1994 年第一季度，财政部或直接发文、或与国税局联合发文，总计 84 个。就是百密一疏，再好的方案在实施当中，总是会遇到一些问题需要及时解决，对一些具体问题进行微调。举个例子，电力部反映这水电 17% 税率，负担太重了，因为这个水是天上下的雨，不是买来的，没有进项可以扣除。我们一听这个反映有道理，这得给人家确定一个扣除标准，具体标准我记不准了，扣掉 10% 还是扣掉 7%，反正就是按照 7% 还是 10% 征收的，人家马上满意了。还比如，搞 IT 产业、脑力劳动的，他买的材料很少，通过脑力劳动把这个东西增值了，所以说卖的时候 1 万元的东西，可是成本只有 500 元，其余 9500 元钱是他的，这是他的智力成果，是需要鼓励的。结果你只扣了 500 元的材料进项，等于是不支持知识经济、自主创新。类似这样的问题很多，因为我国国情很复杂，各行各业都有其

特殊性、复杂性。

后来我们还有一个会议，提出了四项调整政策意见，这是在7月财政工作会议之前召开的。原因是财政收入1月份高速增长后，2月份增速开始递减，5月末6月初，就请了12个省市开会商量对策，到底怎么办。有的省市表态说没问题，今年还是可以的；有的省市说有点问题，于是在那次会上提出了四项调整政策报国务院，7月份又召开财政会议，朱总理亲自到会讲话统一了思想。8月份收入增长速度又开始上升了。这个文件是国务院发的，可以找得到，四项政策调整中的三项记不清了。我记得其中有一项非常重要，就是把增值税超基数部分，各省自己挂钩，你不增长或少增长，我少给你；你多增长我多给你，这是很大的一个调整。下半年，从8月份开始增速又上来了，那年增长了18%多一点，中央没吃亏，按照这个体制这么算账，分了20多个亿。就那次会议讲了，和气生财，和衷共济，朱镕基就这样讲的，共同的努力完成，我们请他来讲的话，那是对咱鼓舞很大的。

第四节　初步的成效及评价（1994年）

1994年年初分税制实施后，方案设计者和执行者最关心的是分税制能否实现预期的效果。

他们回忆，分税制实行前心里没有底，盼望着能够成功。正式推开后，不知道会出现什么问题，如方案是否有遗漏？方案中哪些地方还不够完善？不可预知的情况会有哪些？心中的石头不仅没有放下，反而悬得更高了。即使在取得初步成效后，他们也没有轻松，一直在总结成功经验，反思不足，思考着如何进一步推进和完善分税制。

一、心是悬着的

1994年1月1日，历史上范围最广、内容最多、动作最大、影响最深的三项重大的财税改革在全国全面实施。三项改革同时推出，涉及各级政府、所有企业、广大民众的切身利益。由于准备时间确实太短，大家有许多担心，特别是增值税的实际操作状况和1月份的财政收入状况如何，心里不踏实。

刘仲藜部长后来描述当时的心情是“新方案出台了，我如履薄冰”：

中央审时度势对财税改革的问题拍了板，各地区、各部门的思想已经统一到

了中央的重大决策和部署上。下一步工作就是把中央的决策付诸实践，把文件中的方案变为现实体制，实现中央的改革意图。完成具体组织实施的任务，财政税务部门责无旁贷。我时任财政部长，1994 年初又兼任国家税务总局局长，应当说是这项工作的第一责任人。①

让财政部长刘仲藜最担心的有三件事。他曾忧虑地对同事说：

分税制推行出去有三件事，如果出现其中一件事，我这个部长就得下台。第一，分税制会不会推动通货膨胀？也就是设计方案的税率比原来高了，企业肯定要把费用转嫁给消费者；第二，如果这个税制不合理，不是刺激了生产，而是打击了生产，经济增长会往下走；第三，这种新的方法企业不懂，尽管大规模的培训已经完成，但税收征管人员懂不懂，钱是否能够收得上来还难说。

刘仲藜强调说："从方案来说我比较有信心，从实际操作来说我非常担心担负实际操作的人不懂。因为增值税的计算和原来产品税不一样，也因为是一边设计方案，一边培训人员，所以我始终比较担心。"②

为了了解实际情况，春节前的时间里，刘仲藜经常到各地转一转，商场、企业，只要有税收的地方他都去，看看会计会不会用新方法做账。看过之后他有些放心了。但还不完全放心，为了预防意外，他想到去中央银行临时借款 120 亿元放在国库里，时限一个季度，他在想钱如果征不上来，国家还要开支。

当时的财政部长刘仲藜回顾了这一幕。他说这是应急之策：

方案实施的第一季度，我的心是悬着的。1994 年元旦刚过，我到朱总理那去了，我说我向人民银行临时借款 120 亿。我是担心万一操作上有问题，尽管培训了，尽管做了大量的前期准备工作，万一实施当中有问题，钱收不上来，这日子咋过啊，我下台也不能解决问题。我对总理说有几件事你放心，解放军、武警的钱我都已经拨出去了，头一个季度已经拨一次了，他们的一定要保证，要到连队的。政府的钱呢，一般提前一个月，就可以拨到，但是得预备点。这件事他同意了，向人民银行临时借款 120 亿。

1994 年那个春节，大概是 2 月 10 号左右，我正好在北京市国税局进行春节慰问，国家税务总局值班室来了一个电话，说收入快报出来啦，比上一年同比增长 61%，1 个月多收了 100 多个亿！啊呀，我这一听，没问题了，运行没问题，心里就有底了。第二天，我向总理报告，接着就把借的 120 亿还了。

1994 年第一季度的收入不担心了，但还惦记着对当时宏观经济形势的影响。他接着回忆说：

---

① 刘仲藜：《组织实施新财税体制的前前后后》，载于《中国财政》2008 年第 18 期。

② 赵忆宁：《分税制决策背景回放——方案初定体制创新的艰难跋涉》，载于《瞭望》，2003 年第 37 期。

当时组织实施工作还面临着严重的通货膨胀等宏观经济形势。虽然改革的决策是中央定的，但是方案是财政部门建议的，而且我们是具体的实施者和执行者。这些工作高层做完之后，组织实施是我们的事情。1993 年，我国经济过热，通胀率达 24%。国务院发了 6 号文件，采取了 16 条政策措施。当时实行储蓄利率补贴，最高补到 24%。由于增值税是价内税，实施当中如果推动了通货膨胀，那就罪该万死，这是其一。第二，如果由于我们设计不当，影响企业积极性了，生产下来了。第三，如果出现由于培训不到位，纳税人不懂，收税人不懂，税收不上来，日子没法过了。三项当中任何一项出现我们都得承担责任，如果三项中有两项或者三项叠加，那我就准备牺牲了，这话我在财政部党组会上说过，不知道记录下来没有，我说我准备牺牲的。金人庆同志补充了一句，你光荣牺牲，我们前仆后继，改革一定要进行下去。

但是当时中央也有别的措施在采取。1993 年派出 7 个工作组，7 个正部长带队到 14 个省进行调研，我带的队是去浙江和福建去查金融规模。后来就是这 7 个组汇报，产生了国务院 6 号文件 16 条政策措施。这些政策措施执行有效果，但是过紧了。1993 年 8 月份就发现企业流动资金没有了。太紧了马上就放一点，很及时地进行了微调。朱镕基领着几个中央部门领导到南京金陵饭店，召集几个省省长开了一天会，听完真实情况，就解冻了几十个亿，这生产又上去了。6 号文件顺利实施，通胀开始缓解。1994 年 24%，1995 年 15% 多一点，1996 年降到了 9% 以下，1997 年就是基本正常了。但是，1997 年的亚洲金融危机和 1998 年的特大洪涝灾害使形势急转直下，经济过冷了或者叫通货缩紧了，需要财政拉动了。

作为负责分税制改革的副部长项怀诚来说，他更加担心中央的税收上不来。直到 1994 年 2 月 8 日之前，他一直睡不着觉。据说 1 月份全国财政收入报表摆放在项怀诚面前的时候，心中的一块石头终于落地。项怀诚副部长高兴得无以言喻，疾步走进部长刘仲藜的办公室："1 月份的数字上来啦，今年的情况真是太好了！"刘仲藜微微一笑，提醒道："小时候胖不算胖，你还要看看再说。"

项怀诚回忆说：

到了 1994 年 2 月 8 日，我记得很清楚，那天是腊月三十，一月份税收数字上来了。一月份的财政收入收了 277 亿元，比上年同期增加 106 亿元，增长 62%。这是从来没有过的速度！我高兴得不得了，一块石头落地了。按照财政部的惯例，农历大年初二、初三部党组历来是要开会的，那年的春节是 2 月 10 日，我向仲藜同志提议，1 月份情况太好了，今年春节就不要开会了吧，仲藜同志欣然同意。在不经意中是我把财政部的优良传统给破坏了。这其实是表明当时的一种心情。

后来 2 月份，3 月份，4 月份一直到 12 月份，每个月税收都在增长，全年的

税收增长了 900 多亿元，从此上了一个大台阶。项怀诚说："报表一出来他们马上告诉了朱镕基副总理，他的反应和我们不一样，他没有喜形于色，所发生的一切似乎都在他的意料之中。"

财政收入数据显示，1994 年每个月的财政收入都比上年同期增加，全年财政收入增长了 869 亿元，比上年增加 20%，是以前历史上少有的。自 1994 年实施财政改革以来到 1997 年、1998 年、1999 年，全国财政收入每年增加将近 1000 个亿。从分税制实施至今，经过了十年，财政的盘子从 4349 亿元增长到 20000 亿元（2003 年预计数字），到 2007 年，财政工作发生了天翻地覆的变化。财政收入由 1993 年的4349 亿元，增加到 2007 年的 51300 亿元，14 年平均年增 3354 亿元，平均年增长 19. 3%，这一切充分说明了分税制是成功的。

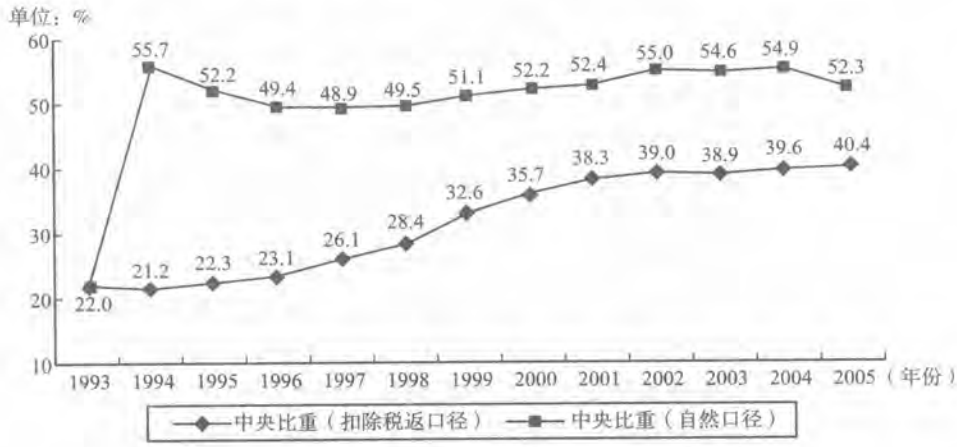


图 8－4　1993～2005 年中央财政收入比重变化趋势

资料来源：李萍主编《中国政府间财政关系图解》，中国财政出版社 2006 年版，第 36 页。

让财政部长担心的何止这些，还有不少意想不到的事更给他们火上浇油。

第一件事：地方税收猛增引起财政部警觉。

在财政部分管预算、税政和改革的项怀诚副部长，参与了财税体制改革的一系列准备工作，唯有对以 1993 年当年财政收入为税收返还基数这一决定，一直心存疑虑。

1993 年，全国地方财政收入比 1992 年增长 39. 9%。其中山东增长 39%，收入达到 193 亿元；江苏增长 45. 3%，收入达 220 亿元；福建增长 46. 9%，达到 110 亿元；上海增长 32. 3%，达到 232 亿元；安徽增长 32. 8%，达到 73 亿元；江西增长 30. 8%，达到 66 亿元；广东增长 56%，达到 346 亿元；四川增长 42. 2%，达到 201 亿元。浙江增长 38. 6%，达到 166. 6 亿元。由于中央在 9 月下

旬决定以 1993 年为基数，9 月份税收增长比前一年高出 60%，10 月份增长 80%，11 月份 90%，12 月份 120%。当时的顾虑现在被证实了。10～12 月份的收入比去年多了 600 多亿元，当年的财政收入增加了 900 多亿元。在几个月内，地方税收一下子增长了 50%～60%，财政部认为，按照正常情况，地方每年给中央财政上缴增量 200 亿元左右，1993 年希望超收 300 亿元，如果这些全部返还，中央的算盘将要落空。地方是否做了手脚？这里面有多少正常和非正常的情况谁也说不清楚，因为以 1993 年为基数，所有在 1993 年增收的部分，最后都要返还给地方。

关于某一特定年确定以当年为基数的经济机制我们以前就遇到过。1986 年人民银行要给各地确定信贷规模基数，当时人民银行对各地信贷规模是控制且年度递增的，人民银行希望控制信贷规模，1986 年 6～7 月份确定以 1986 年全年的信贷数为基数，由于下半年的信贷规模未知，各地为了争取更多信贷在下半年拼命贷款，造成 1986 年全国各地的信贷规模急剧扩张。据当时的亲历人回忆，这个事情刘仲藜部长向朱镕基副总理提过。1993 年秋天确定分税制以 1993 年当年的税收收入为基数，中央财政当时就已经考虑到了在 1993 年剩下 3 到 4 个月内地方税收收入会大幅增加，且做了全年增收 600 个亿的预算，但是实际出乎意料，全国增收了 900 亿元。项怀诚部长传达朱镕基副总理意见：中央到地方去"挤水分"，朱镕基副总理让财政部和国家审计署去"挤水分"，两个系统下去检查的结果是问题有一些，但并不大；项怀诚部长自己的意见是砍掉这额外超收的 300 亿元基数，按照预计的 600 亿元增收计算。这个问题没有明确的结论。

当时，财政部采取的措施是组织工作组到有关省市检查 1993 年收入的真实性，试图通过清理虚收和过头税等途径挤干水分，压缩返还基数 300 亿元。实际检查结果并不理想。

为什么查不出来？地方保护主义严重，而检查的手段又十分原始。为了抬高基数，地方有许多高招。比如，一个企业原来承包了，税补缴已经减免，现在叫他缴税，把基数抬高，缴了以后再私下返还。又如，把死欠、积欠当基数。死欠就是企业已经倒闭了，从来没有缴过税，现在通过转账或者从银行借款缴税，这样把基数抬高了。还有就是寅吃卯粮，收过头税，把明年的税在今年收了，把基数抬得很高。做这件事很不容易，一要财政厅出主意，二要省长市长批准，三要银行拿钱，四要企业肯背债，只有各个关节打通才行。

朱镕基对此事非常生气。他认为，这种事情省、市长做不出来，只有财政厅长才会出这种馊主意。他在河北指着财政厅厅长说：

> 请你向你的部下约法三章，千万别出馊主意，别弄虚作假，大家规规矩矩，实事求是。你只要真正增收了，我一定退回去，一定给大家减免基数或者减免递增比例，能够减掉多少，要看能收多少。如果你搞过头税，把明年的税拿到今年

收了，到那时，我不但不能返还，我还要查税票，只要查出，必须撤几个人，甚至刑事处分。但是，你收死欠是可以的，把十几年欠的税都收了好呀。因为是以前的欠的，不能作为基数返还。

当时任浙江省财政厅厅长的翁礼华回忆：

当时财政部采取的第一个措施是组织工作组到有关省市检查1993年各省收入的真实性，试图通过清理虚收过头税等途径挤干水分，压缩返还基数300亿元。工作组到浙江、云南、江苏等省检查以后，结果并不理想。对浙江省检查后，不仅没有发现虚收、反而在绍兴市发现有5亿元税收还未收上来；对云南检查后仅发现只有6500万元的税收不真实；对江苏的检查结果表明，不实税收也仅为2亿多元。这主要是因为我国税收名义税率高，实际征收率低；再加上改革开放以来，又长期实行减税让利政策，社会上积蓄的税源比较丰富，故只要依法征税，税收增长比例高于正常年份的水平是不足为怪的。[①]

另外，1993年下半年，地方各级领导都在抓经济，经济上去才能保证税收，甚至出现财政给税务钱让他们抓税收，这也是一个原因。

第二件事：300亿预算缺口的出路。

如何解决1994年中央财政约300亿元预算缺口的问题成为分税制第一年的最大问题。300亿元是什么？财政部经过测算，发现1993年财政新增的900多亿元收入中，中央要返还地方的基数所占比例过大，中央净得收入的比重达不到预定要求，如果都返还给地方，1994年的财政预算将有300亿元的窟窿。初步估计要调减约300亿元对地方的返还基数，约占增收总额的1/3左右。只有通过检查核实认定才能确定。但是，大检查组从年初到4月底陆续回来，都未能发现有虚增，300亿元成了1994年预算执行中令人头疼的事。

据当时的亲历人回忆，1994年到6月份地方财政预算还没有编制完成，这大大影响了中央财政的预算编制。刘仲藜部长询问当时分管地方预算的金人庆副部长的想法，金人庆副部长说："1993年分税制改革，八年抗战总算出头了。财政的分税制改革早就想推行，但是多年没有实现，是朱镕基副总理振臂高呼、义无反顾地举起大旗，加上大家的积极响应，现在终于推了出去。"金人庆副部长跟刘部长建议："财政部要想开点，地方财政增加了，社会的钱进入地方财政，也意味着全国财政增加了。不必去计较是中央多了，还是地方多了，总体是财政增加了。"金人庆副部长不大赞成去"挤水分、查基数"，认为应该把立足点放到"把蛋糕做大"上。剩下的问题就是确定需要做大的量，即全国财政收入在1994年的增量要能够把1993年多增加的基数消化掉，1994年的增量不能低于1000亿，这样才能维持已经形成的收入水平和高支出水平。金部长让当时的预算司长

① 翁礼华：《共赢的博弈》，经济科学出版社2008年版。

高强去算账，让他去计算 1994 年要增长多少才能消化掉 1993 年的 900 亿元财政增收。经过计算，高强告诉金部长要增长 18%。金部长想他这里面应该是留了余地的，地方同志会觉得 18% 太高了，就对高强说你就实打实的算，再算一次。随后，高强告诉金部长实打实 1994 年至少要比 1993 年增收 16%。

经过反复研究讨论，财政部先后拿出三套解决 300 亿元的方案：一是税收增长与各地方 GDP 增长率挂钩；二是把 300 亿元按照各省的基数增长率进行相应的抵扣；第三个方案就是向前看，承认地方上报的 1993 年基数，并在此基础上增长 16%。

1994 年 7 月 13～15 日，财政部在北京刚刚建好的德宝饭店召开了京、沪、浙、苏、辽、鄂、粤、滇、黑、陕和大连 11 个省市和计划单列市财政厅局长座谈会。金人庆副部长主持会议，作了开场演说，把当时面临的问题向各地说明：现在已经 6 月，中央财政原来对 1993 年的增长预计是全国增长 600 亿，现在实际增加 900 亿。这多增加的 300 亿怎么处理？其后刘仲藜部长又作了一个多小时的报告，这 300 亿元窟窿该怎么办？他请大家集思广益，研究解决办法。

金部长介绍了财政部的三个意见：其一把多增加的 300 亿砍掉，即"挤水分"；其二，打 300 亿赤字，正当时一年财政收入增收 200 亿～300 亿（1992 年财政收入 3000 多亿，1993 年增加了 900 亿达到 4000 多亿）。正常年度的增收才为 200 亿～300 亿，如果采取打 300 亿赤字来解决，人代会可能难以通过。接着分析了增 16% 方案：1993 年实际增长是 48%，分析有三种性质，1/3 是正常增长，1/3 是实行分税制给大家带来的超常动力，还有一个 1/3，就是你们各地挖地三尺产生的水分。我认为把额外的两个 1/3 去掉，你们应该达到去年正常水平 16%。我提出这个意见后，东部省份均没有吭声，金部长认为他们能够做到，但是西部一些省说："不行你不能全国统一。你要给西部打些折扣。"

增 16% 的方案，在 1993 年的基础上增 16%，两税可增长 320 亿元，这样既可以补 300 亿元的缺口，还可以有 20 多亿元解决地方困难问题。在德宝会议期间，姜永华将增 16% 的方案征求包括翁礼华、黄可华等在内的一些财政厅局长的意见，他们认为此方案是解决 300 亿元缺口的中央与地方双赢的好办法。她特请翁礼华、黄可华等带头发言。时任浙江省财政厅厅长的翁礼华在会上首先发了言，表明了地方拥护增 16% 的方案。翁礼华在会上的发言得到了上海、广东、江苏、山东省等代表的认同。

这个问题达成一致后，接下来要考虑的问题是增长百分比要与谁挂钩。谢旭人提出财政收入增长百分比应该与全国 GDP 挂钩，会上没有更多意见。散会后，姜永华找金部长说："不能跟 GDP 挂钩。他们会为了减少财政增长压力，把 GDP 的量缩小，这个涉及政治问题。"我想这的确涉及政治问题，到时候怪财政部为了收入把 GDP 做小了，大家谁也负不了责。姜永华提出 1994 年地方财政收入增

长率与1993年当地的财政收入挂钩。第二天一早，金人庆就给刘仲藜部长打电话，当时他正在刷牙。金人庆跟他汇报了他跟姜永华的意见。随后一两天，金人庆陪刘仲藜部长以及项怀诚一起给朱镕基副总理汇报，把上述意见给总理都说了，朱镕基副总理说："你们总算找到了解决的办法。"

当时曾参加德宝会议的浙江省财政厅厅长翁礼华回忆：

1994年7月13～15日，财政部在北京德宝饭店召开了北京、上海、浙江、江苏、辽宁、湖北、广东、云南、黑龙江，陕西等11个省（市）和计划单列市财政厅局长座谈会，并要求不准带助手入场。新任常务副部长金人庆主持会议，会上刘仲藜部长作了一个多小时的报告，提出了解决返还基数过大的难题，请大家集思广益，研究解决办法。会上，刘仲藜部长首先指定我发言。我在长达一个小时的发言中以"同心同德向前看"为主题，以共赢为目标，提出了既符合中央要求又不损害各省市利益且能圆满解决问题的两个建议：一是财政部对各省市实施扣减基数的办法似乎缺乏依据，建议通过对各省市下达中央"两税"增收指标来解决，没有达到部定指标的省市愿意如数赔补；二是上划"两税"比1993年基数增加的部分以1∶0.3返还各省，不要与全国平均增长百分比挂钩，要与本省的增长比例挂钩，以调动省市本身增收的积极性。这两项建议除黑龙江省财政厅厅长曹广亮开始对第二项有所保留（主要黑龙江企业经营收入不佳，"两税"增长困难，与本省挂钩将会影响本省1∶0.3返还）外，获得了上海、广东等10个与会厅局长的一致赞成。嗣后，经过深思熟虑的黑龙江省财政厅曹广亮厅长在会议中间审时度势地宣布，在1∶0.3返还与本省挂钩问题上也愿意与其他10个省市（单列市）厅局长保持一致，但要求财政部在考虑困难补助时给予适当照顾。接下来，会议便围绕如何下达中央"两税"增长指标问题展开了讨论。当时有两种不同意见：一种是与各省国内生产总值（GDP）挂钩增长比例挂钩；另一种是与各省1993年"两税"增长幅度挂钩。第一种意见，由于国内生产总值本身有水分，如挂钩，则GDP的绝对额将会出现"缩水"问题，可能会在国外产生我国国民经济搞不上去的感觉，其副作用太大，特别是与邓小平同志把国民经济搞上去的要求大相径庭，财政部门自身政治风险实在太大。第二种意见大家认为较为合理，1993年得益多的省市增幅相对高一点，应该多承担把财政收入"蛋糕"做大的任务，对中央多贡献一点。会议期间，财政部刘仲藜部长、金人庆副部长等部领导和主持国税总局工作的项怀诚同志将座谈会的要求向朱镕基同志作了汇报，朱镕基同志原则同意了大家的意见。

为了突出德宝会议的同心同德精神，1994年8月4日，《中国财经报》头版头条以《同心同德，确保财税改革成功和预算任务完成》为标题，强调了财政部长刘仲藜在全国财政工作会议上的讲话要求。如果历史可以假设，当年真的动手挤干水分，削减各省返还基数300亿元，那么各省财政又走向"做小"的老路，

不可能有 1994 ~ 1997 年每年 1000 多亿元的税收增长，中国财政乃至整个财税体制改革将是另一副面孔。①

1994 年 7 – 8 月全国财政工作会议又确定了增长率。据亲历人回忆，原本全国财政工作会议要在北戴河会议之前召开，但是实际上两会开始时间相近。刘仲藜部长第一天做完报告就直奔北戴河去开会。在全国财政工作会议之前曾经向朱镕基副总理做了汇报，他给了一个笼子：即返还基数总量不要超过 1800 亿元。在全国财政工作会议上，按照德宝会议精神和朱镕基副总理定下的返还总数，由金人庆副部长出面和各地财政厅长一个一个谈每个地区的增长比例，如有的地区增长 15%，有的地区增长 16%。金部长一个一个谈，后来嗓子都哑了。最后一个是上海，上海财政厅长周有道说："我不谈了，我明天就走。"他一生气就要走，金部长就说你别走，还可以再商量嘛。当时就差 1、2 个亿，金部长就跟姜永华商量就再给他一些吧，最后就让他 1、2 个亿，结果他很高兴。所有的省都高高兴兴地走了，回来一算 1800 亿的笼子没有用完，兜里还剩了 8 亿元。金部长在谈的时候一开始也没跟大家说笼子的事，而是对大家晓之以理，动之以情，要中央地方同志互相体谅，同心同德，共同化解这个历史遗留问题。这样得到了大家的支持，在会议头两天里把这个问题解决了。原定财政会有两三个主题，第一个就是 1994 年的收入问题，由于这个问题提前解决了，就没有在会议上再说这个事情。

当时参加了财政会的刘克崮对这次会议还记得很清楚，也还记得周有道谈的时候不高兴：

> 一天他在走廊里碰见我说："刘克崮，你关键时候也不帮我们说点话"。我说：我没直接参与跟地方谈啊。

刘克崮后来回顾这段往事时，笑着对我们说，这就是金部长的艺术，即让大家开心，又能不超过笼子。

为了解决地方落实问题，在 1994 年 10 月下旬全国预算处长会议在广东中山召开。据亲历人回忆，地方预算司提前给金部长一个讲话稿，金部长一看内容比较虚、比较空，没有具体措施，就自己提出了三条，后来就是按照这三条定的。

第一条，你今年完成了增收目标的，1993 年的基数跟当年增量的返还，财政部保证不折不扣地兑现，不会扣大家一分钱，不会多要大家一分钱。

第二条，假如你今年的收入目标连基数都达不到，那对不起，连基数也得给你调整，那只能说明你去年基数不实。

第三条，你今年完成了基数，但没有实现增收目标；那就要跟你与增收目标的差距，扣减当年对你的返还数，但不是动你的基数、基数不变，你只要完成了

---

① 翁礼华：《共赢的博弈》，经济科学出版社 2008 年版。

基数，我认可基数。扣，只扣你今年一年，不是每年都扣，不要误解。

这几条意见大家讨论后，总体上接受了。散会后，有的厅长跟金部长说，你们意见定下来就轮到我们苦了。金部长说："是该你们苦了。你们造的事你们不苦谁苦。"随后中央发文定下此事。

1995年1月10～15日，公布1994年的财政收入数据，全国增长超过1000亿，总算消化了1993年的超增长带来的1994年财政增收的遗留问题。但是有六个省市没有完成增长任务，总数差了35亿元。北京就是其中之一，北京因为首钢就差了8亿元；还有贵州也差2、3个亿，他们都属于完不成增长指标的。完不成指标按照文件应差多少扣多少。金人庆向刘仲藜部长报告了情况，刘部长问金人庆意见。金人庆说："按规定完不成应差多少扣多少，但是如果真这么做，我们就给这六个省市结了疙瘩。以后省长们到北京来会永远对我们说倒扣使他们很困难，他们会永远要我们解决困难。"刘仲藜部长问金人庆怎么办比较好。金人庆说：他们没有完成指标，应该说有一些客观的原因。比如说北京欠的数，主要就是因为首钢欠了八个亿。那时候一些企业受承包制思想影响很重，当时社会上流行"欠税有理、欠税有利"的思想，欠了国家的税就等于增加了企业的资金，所以社会上税就很难收上来。金人庆的意思是体谅地方，并不是地方政府想这么做，也不是没有税，企业由于若干原因如资金不足等没有钱来交。金人庆提议春节后向朱镕基副总理报告这个问题，建议让朱镕基副总理去找戴相龙（时任人民银行副行长），请他给这些地方"放点水"，点贷，贷到这些定点欠税企业，企业有了钱就可以纳税，等待企业经营改善之后再去还。那时候过年放假三天，大年初四，金人庆陪刘部长去朱镕基副总理办公室，把上述情况说清楚了，他们少收按道理应该扣，但是他们少收是有原因的，不是地方政府问题，是企业的问题，企业也不是虚报税，是企业缺乏资金，没钱缴税，请求总理请人民银行支持下，点贷处理。朱镕基副总理问："都有哪些省？"刘部长和金部长就按次说了六个省市，说到北京，朱镕基副总理说："北京不管。"别的省朱镕基没有吭气。金部长和刘部长又向他作了解释，总理最后说："行了行了"。

这就是分税制以1993年为基数引发1993年财政收入超常增长、1994年预算难以编制的问题的整个解决过程：德宝会议形成解决思路，全国财政工作会议确定各省增长比率，中山会议推动各省实现增长指标，最后人行点贷给困难省企业以解决达标问题。

刘克崮对此作了个总结：同心同德，做大蛋糕，合情合理，晓之以理动之以情。同心同德即齐心合力，不要自己掐自己，不要纠缠是否有水分，不要一味的去挤数，要把全国的财政收入做大；做大蛋糕即解决方法，一起增长；合情合理即跟各省落实具体增长指标，因地制宜；晓之以理动之以情即做工作的方法，在整个工作中，大家最后都接受了，都比较愉快。

二、成功之原因

对于分税制成功的原因，现在学术界有了很多总结，但我们还是来听听当时的亲历者的总结吧。

时任财政部长的刘仲藜总结说：

分税制财政体制改革之所以能成功推进，与朱镕基副总理的强而有力的具体领导是分不开的。他亲自带领财政部、税务局等有关部门跑了17个省，首先去海南，之后直奔广东，这是两个最开放的特区；然后再去上海，第四站到江苏，第五站到浙江。发达地区做完工作后再到贫困地区，对贫困地区说你们有好处没有坏处，然后方案就顺利地实施了。分税制改革，我们财政部不能贪功，方案是我们建议的，决定是中央做的，真正说服地方是中央出面的。

注重实地调查研究无疑是分税制顺利推行的重要原因。刘仲藜部长说："财税体制改革实施前后，我非常注意深入基层和实际，开展调查研究。目的是了解实际情况，掌握工作主动权；发现新问题不断完善改革方案；寻找解决问题的关键；总结经验和规律指导面上的工作。"由于当时身兼两职，工作繁忙，很难抽身远出调研，刘部长说当时焦虑的心情至今难以忘怀："在没有办法远行的情况下，我采取了'短、平、快'的调研方式，经常带两三名同志，利用周末到北京所属各县（现改称区）及附近的保定、涿州、武清等地转一转，往往是早上七点不到就出去，很晚才回来。"

在调查研究中，让刘仲藜部长印象最深刻的一件事是解决地方财政资金留用比例：

分税制办法规定，将75%增值税和全部消费税等收入上划中央，同时中央对地方实行税收返还。税收返还制度使财政资金在中央与地方之间大量流动。为了保证地方正常用款需要，避免资金无效流动，财政部制定了各地区的资金留用比例。地方财政每日按中央核定的资金留用比例从应缴税收中预留一部分，作为"预抵中央税收返还收入"划入地方金库，用于地方财政日常支出，年底中央与地方之间再统一结算。我在河北调研时，涿州提出富裕地区执行中央的办法没有问题，但困难地区留用比例偏低，资金在途时间长，不能及时保证基层运转的需要。他们提出的问题引起了我的注意。我在想其他困难地方会不会也存在同样的问题。回京后我请财政部地方预算司的同志马上了解面上的情况，并要求他们根据各地区实际收入重新进行测算，合理确定地方留用比例。地方预算司的同志非常努力，几天后就将文件发了出去。至1994年底，全国初步建立了新的财政资金调度机制。现在看来，当时通过调查研究确定的调配资金的比例是有效的。它

确保了分税制体制的顺利运行。

刘仲藜部长指出："财税体制改革的成功得益于党中央、国务院的高瞻远瞩、英明决策、凝聚了财税部门、专家学者的智慧心血，体现了地方政府和社会各界的理解和支持。值得一提的是，在组织实施财税改革过程中，财政部、国家税务总局及时对地方提出的各种要求给予了函复，对某些特殊行业的财税政策进行了明确和细化，对某些不准确的理解和做法予以了解释、澄清和纠正，并根据实际情况对原方案个别地方进行微调和完善，仅仅1994年第一季度就发出了80多个文件。这些操作性文件，保证了党中央、国务院关于财税改革的战略意图，实现了财税改革的效果。"

刘仲藜部长感叹："我亲身参与了十几年前那场轰轰烈烈的财税体制改革，回忆起其中具体组织和实施工作，确有不少经验和教训。我国地域辽阔、各地条件差异大、区域经济发展不平衡、各个行业千差万别，改革除了要制定一套统一的、科学的方案，还应当把组织实施过程放在重要位置。否则，即使改革方案搞得四言八句，花团锦簇，也会变成一纸空文。有些改革没有达到预期目标，很多时候是组织实施工作没有到位造成的，恰恰是方案没有落实好。党中央、国务院决定了方案，职能部门在改革中的主要任务就是负责组织实施。需要我们积极主动地把中央改革方略层层分解为实施策略、计划和任务，并且艰苦细致地去工作；需要在实践中检验并完善改革方案，处理好整体与个别、普遍与特殊的关系，实现文件与实际的结合；将长远目标和当前情况有效结合起来；必要时采取渐进性和过渡性措施，确保改革具有较强的可行性和可操作性。"①

时任财政部常务副部长的项怀诚，对分税制实施的成功经验也做了一番总结：

分税制的改革之所以能够顺利地推开，能够平稳地运行了十四五年，是有原因的。我认为至少有三方面的原因：第一个是领导重视。这个地方讲的领导，不是指一般的领导，而是最高层的领导。首先是邓小平同志、陈云同志支持；当时党的总书记江泽民同志非常支持。他讲，调整分配关系，中央要得大头。他不仅口头上支持，而且亲自带队，给全国各个大区的省委书记、省长先后开会，做工作。这个改革有领导关心、支持，要是没有泽民同志一个省一个省地谈，镕基同志一个省一个省地交换意见，只靠我们是不行的。所以第一点是领导重视。

第二个原因，是将士用命。朱镕基对当时财政部实行分税制这套东西是很欣赏的。分税制对大家来说是个新事物，很多人不懂，他在那年的经济工作会议上讲：分税制你们要是不清楚，就去找财政部项怀诚。我这个人"臭名远扬"就是被他"扬"出来的。结果，我一下子就成了"香饽饽"，一个省一个省地请我去

① 刘仲藜：《组织实施新财税体制的前前后后》，《中国财政》，2008年第18期。

做报告。另外，对分税制的改革，朱镕基在2002年12月下旬，曾经有过一个讲话，这个讲话对分税制的改革给予了高度的评价：（分税制改革）设计最完美，推进最顺利，意义最重大，……总之用了很多“最”来评价。最后，镕基总理又幽默了一下，他说：不能再讲了，再讲项怀诚就要翘尾巴了。

第三个原因是地方理解。这次改革总体上比较顺利，历时14年而不衰。发达地区拥护，欠发达地区也拥护。我非常感谢地方同志的理解和支持。

时任办公厅副主任、项部长秘书的王保安，对分税制改革成功的原因也有独到的分析：

整个分税制改革的过程是慎之又慎的。我认为，分税制改革能取得如此好的成果，主要有以下几方面原因：

第一，注重调动中央和地方两个积极性。改革前15年的探索当中，财政体制一直在中央和地方的利益博弈中寻找平衡点，是不规范的。尤其是当时财税大包干模仿国有企业大包干的体制，解决不了中央与地方的利益均衡问题，解决不了两个积极性问题。比如说，有的地方是大包干，有的地方是定额补贴，有的地方是增量调节。像上海，财政收入在165亿元之内都是它的，165亿元之内是正常的体制增长，165亿元之上的财政收入中央拿大头，大概占80%。从此上海就不增收了，连续好几年都只有165亿元，为什么？增长的部分大部都归中央。这种体制设计有明显的弊端。这15年的探索给分税制的成功积累了经验。分税制明确了中央与地方的利益界限和基数，促使各级政府的理财思路从短期的博弈谈判转向长期的增收节支，从此走向了正途。从改革的实践也能看出来，分税制实行后，中央和地方的财政收入都保持了比较快速的增长。全国财政收入实现第一个1万亿，我们用了半个世纪；实现第二个1万亿，用了4年；实现第三个1万亿，用了2年；实现第四个1万亿，只用了一年。除了经济社会的发展这个自然因素外，应该说与我们的体制设计有一定关系。对于提高两个比重，解决中央政府的宏观调控能力，稳定经济运行，均衡区域经济的发展，分税制起到了体制保障作用，成为一个稳定的体制基础。

第二，在突出财政增收的同时，重在解决两个比重的提高问题。从分税制国家的国际经验来看，一般发达国家中央财政收入占财政收入比重为60%～80%（高福利国家达到80%），当时我们是20%；一般国家财政收入占GDP比重为45%。我们在分税制改革后，解决了这一问题，达到了26%～28%（如果把社保税都算进去，差不多能达到28%）。

第三，促进政府职能的转变，明确了政府作为出资人和公共管理者两个身份的不同，清晰界定了政府作为出资人和社会公共管理者两种不同的身份。这对规范分税制各种关系奠定了基础，解决了国家与企业分配关系的规范化问题。在这个过程中，为了推进改革，我们已经连续15年没有从国有企业收一分钱，免除

了国有企业的上缴利润，对推动国有企业改革，建立现代企业制度提供了制度基础。

第四，重点把握了政府与市场、政府与企业两个关系，这个应该说比较成功。突出了市场功能，为各种所有制企业共同发展奠定了制度基础。

第五，兼顾了财政体制改革和经济体制改革两大目标。财政体制是国家一项基本经济制度，是整个体制改革的基础。财政体制改革和财税的壮大对支付改革的成本发挥了重要作用。没有雄厚的国家财力，国有企业改革就搞不好。改革以来，我们为国有企业安置了 5500 多万下岗职工，对国有企业改革提供了很大的支持。对于国有资产战略性重组、分离"企业办社会"等改革，国有企业每年可以拿到 200 亿元资金。在不断做大财政收入蛋糕的同时，财政从过去被动地支持改革、被动"付费"到现在主动"埋单"，推动了整个经济体制的改革。

分税制改革之所以取得了巨大的成就，处理好这"五个二"发挥了重大作用。

时任财税改革司副司长的刘克崮，对成功的原因进行过深刻的研究。他总结到几点：

1. 正确的决策

一是中国经济体制改革的目标明确，那就是建立社会主义市场经济体制。1992 年春天邓小平同志南方谈话提出这一思想；江泽民同志在党的十四大报告中正式提出，大会代表审议通过，体现了全党的意志。二是财税体制改革的主要任务明确，那就是统筹兼顾国家、集体、个人三者利益，理顺国家和企业、中央和地方的分配关系，党的十四大报告阐述得非常清晰。三是理顺两大关系的主要方式明确，那就是国家与企业分配关系（税利分流等）改革、工商税制改革和分税制财政体制改革。这是党的十四大立论、十四届三中全会阐述，党中央集体决定的。

2. 强有力的领导

改革自始至终得到了中央领导的高度重视，江泽民总书记多次主持中央常委会议，听取改革方案汇报，就改革方向、思路、制度和政策等问题，作出了一系列重要指示，并在改革方案酝酿形成的关键时刻，亲自主持会议，直接而广泛地与地方党政主要领导对话沟通，统一认识，听取意见，改进方案。李鹏总理在 1993 年的全国人代会和全国经济工作会议上都强调要加快推进财税体制改革。中央常委、常务副总理朱镕基同志是财税改革的前线总指挥，亲临一线，与财税部门的领导和工作人员一起调查研究、设计方案、组织实施，面对面地与地方、部门的负责同志沟通商讨；能够抓住改革的主要矛盾，以让财政体制基数来换取地方支持分税制

改革，以暂时放弃税后利润上缴换取企业支持，国家与企业分配关系改革，关键时刻果断拍板，强力推进，使得改革得以全面推出，并顺利实施。

3. 好的改革方案

在中央领导的直接指导下，财税部门提交了国家与企业分配关系、工商税制和分税制财政体制三个高质量的改革方案。方案既借鉴了国际经验，符合基本经济理论，也适合中国的国情实际；体系完整科学，依据充分准确，操作简便可行。需要特别指出的是，财政部组织的全国企业财务税收普查资料支持了三项重大改革方案的测算。

4. 兼顾利益各方支持

分税制财政体制改革方案是经过江泽民和朱镕基同志与地方对话、沟通确定下来的。各省市，特别是比较有代表性的广东、上海、新疆、贵州等省、市、自治区，都对方案提出了积极的建设性的修改建议，支持和拥护中央决策。国家和企业分配关系改革以及工商税制改革，得到了国家经贸委、国家体改委等有关部门，以及地方的理解、配合和支持。

5. 精心操作，平稳过渡

这次财税改革方案从确定到实施，时间非常短暂，财税部门创新工作方式，把税收法规、实施细则等直接登报广而告之；财税部门一边制定税法、条例和实施细则，一边对数十万干部进行培训，大大提高了法规政策宣传、实施效果。先后印发100多个过渡性、补充性政策文件和近百个征管操作文件，保证了新老体制、税制的平稳过渡。这一切超常的运作带来了1994年1月1日各项改革的顺利实施。我们的动作之快，让外来投资者不太适应。1994年初我到浦东新区调研时，管委会主任赵启正对我说："你们改革的动作也太快了，税法刚公布十几天就实行了"。赵启正还告诉我，一些在上海长驻的外商发牢骚："我们回家就过了个圣诞节（12月25日），回来一看怎么税法都变了。"

改革本来就是利益的重新布局和调整，尤其是这次财税改革涉及的利益主体广，环节和层次多，如果没有实事求是的态度和高超的协调应对能力，取得成功是不可想象的。从与地方部门沟通意见、分税制改革基数确定、与部门商议方案到实施后发布那些补充文件，都是为了维护改革大局、加快改革步伐、推动顺利实施所采取的必要措施，这种求真务实的态度是改革筹划、方案设计和实施过程中的一笔宝贵的精神财富。

三、“怎么评价都不过分”

从 1994 年实施财政改革到 2007 年，中国财政发生了天翻地覆的变化。这是分税制实施的结果，对此如何评价？可以说仁者见仁、智者见智，但主流意见是持肯定态度的。今天，让我们听一听亲历者是怎样评价的。

刘仲藜认为，应当说财税改革是成功的。他的回忆中有这么一段话：

说财税改革，如果只是关注在分税制上，这是有局限性的。分税制改革确实是一个大事，但整个改革的背景和脉络也需要了解。从改革开放以来的这三十年，其实还是有其他很多东西可以总结回顾。即使在市场经济体制目标提出来以后，国务院提出要搞五项重大改革：财税、投资、金融、外汇、外贸体制改革。现在回过头来看，这五个方面的改革情况各有不同。也有前后，成果也各有千秋。但对财税改革中央给予了肯定。记得 2003 年，我们在玉泉山讨论起草十六届三中全会《关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》时，温总理传达了中央的结论：十年的实践证明财税改革是成功的。

项怀诚认为，怎么评价都不过分。他回忆说：

短短 14 年里，全国财政收入从 4000 多亿，增加到 5 万多亿，你可以设想一下，这是一个什么概念！我们这么一个大国，人口多，底子薄，很长时间以来苦于没有钱花。收入增加了，调控能力增强了，这是好事。钱多了总比钱少了好啊。至于现在人们普遍关心的减税的问题，我认为可以探讨，有条件，适当调低一点也是可以的。但当年的改革是必要的，改革所取得的巨大成功毋庸置疑。这一段历史是很可以大书特书的，就像朱镕基总理曾经说过的那样：对财税体制改革取得的成功，怎么评价都不过分。项怀诚在讲这番话时，难以掩饰他的兴奋。

楼继伟再次回顾了分税制改革，认为分税制改革是一次制度建设的里程碑：

1992 年着手设计、1993 年方案出台、1994 年正式推开的宏观经济体制改革，其根本出发点是要给中国社会主义市场经济的发展提供一个相适应的体制性框架，以期从根本上解决中国经济周期性波动和政策变动的问题。通过这次涉及价格、税收、财政、金融、外贸、投资等多个领域的整体性改革，我们基本建立起了市场配置基础上的国家宏观调控新体制，它也因此成为改革开放以来最为重要的一次制度建设里程碑。

在基本形成了一个适应社会主义市场经济要求的财税体制基础框架后，我们也进行了改革开放后第一次成功的利用经济手段完成的宏观调控：1993 年 6 月中央决定通过实行适度从紧财政政策和货币政策，对当时出现的经济过热现象进行治理整顿。实质上，这次财政政策发挥作用的本质来自于 1994 年财税改革的内

在机制：改革带来了财政收入的大幅增长，同时严格控制支出增长，财政赤字没能扩大，体现了财政上的从紧控制；税制的统一，特别是增值税主体地位的确定，有效地堵住了减免税的漏洞；中央与地方税务机构分设，强化了税收征管，等等。经过3年的时间，1996年国民经济成功实现了"软着陆"，1996年国内生产总值增长9.6%，物价指数比上年增长6.1%，形成了"高增长，低通胀"的良好局面。①

分税制的成效是非常显著的。谢旭人从四个方面进行了总结：

（一）调动了各方面积极性，国家财政实力显著增强。1994年的财税改革较好地处理了国家与企业、个人的分配关系，规范了中央与地方的分配关系，充分调动了各级政府促进经济发展、加强税收征管、依法组织收入的积极性。我国财政收入保持了较快增长势头，财政实力不断壮大。1993～2007年，全国财政收入由4349亿元增加到51304亿元，增长了10.8倍，年均增速高达19.3%；全国财政收入占国内生产总值的比重则由12.3%提高到20.6%。从中央和地方看，1994～2007年中央财政收入年均增长18.9%，地方财政收入年均增长19.6%，实现了中央和地方财政收入增长的"双赢"。

（二）中央调控能力增强，促进了地区协调发展。实施分税制财政管理体制后，逐步建立了中央财政收入稳定增长的机制，为提高中央本级收入占全国财政收入的比重提供了必要条件。1993～2007年，中央本级财政收入占全国财政收入的比重由22%提高到54.1%，大大增强了中央财政财力再分配能力，中央对地方财政转移支付快速增长，为中央均衡地区间财力差异提供了财力保障。1994～2007年，中央对地方财政转移支付总额由497亿元增加到13991亿元，增长了28.2倍。中央从东部地区净集中21390亿元，对中、西部地区分别净补助10249亿元和13891亿元。地方本级支出来源于中央财政转移支付的比例由12.7%上升到36.7%。同时，通过加大转移支付力度，特别是实施"三奖一补"政策后，建立了缓解县乡财政困难的激励约束机制，调动了中央和地方共同提高县乡财政保障能力的积极性。2004～2006年，省、市、县级财政支出年均增幅分别为17.8%、20%和27.4%。2003年，全国财力不够"保工资、保运转"的困难县为791个，2007年县乡政府"保工资、保运转"问题基本得到解决。

（三）加强和改善了国家宏观调控，一定程度上抑制了投资过热。分税制财政管理体制改革将烟、酒等商品的消费税全部划归中央，将增值税的"大头"划归中央（中央75%、地方25%），所得税收入分享改革也遵循了这一思路（中央

① 楼继伟：《中国三十年财税改革的回顾与展望》，载于吴敬琏等主编《中国经济50人看三十年》，中国经济出版社2008年版。

60%，地方40%），有利于削弱一些地方粗放发展加工业和盲目投资上项目（包括小烟厂、小酒厂）的冲动，改善和加强宏观调控，抑制投资过热。从近些年来地方经济发展情况看，产业结构和发展方式都有所调整和转变，各级政府的理财思路也发生了积极变化，各地根据本地区的实际，寻找新的经济增长点，培植新的财源，努力促进经济社会协调发展。

（四）强化了地方财政的预算约束，增强了地方加强收支管理的主动性和自主性。分税制财政管理体制建立和健全了分级预算制度，明确了各级地方政府的收入和支出范围，强化了地方财政的预算约束，提高了地方坚持财政平衡、注重收支管理的主动性和自主性，财政资金筹集和分配比较规范。《预算法》的实施，更强化了地方政府的财政平衡意识。

分税制的决策者和推行者的评价，并不是自吹自擂，这是历史的总结。从分税制的实施结果来看，确实可以说不论怎么评价都不过分。但这并不是说它是十全十美的，只是说它的意义重大，开创了新中国财政体制的新纪元，也带来了经济社会的繁荣发展。从现在来看，分税制虽然还存在着不足的地方，仍然需要进一步完善，这是新时期、新形势的新要求。一种制度不断完善和改进是正常的，并不会影响制度的进步性和学科性。

第五节　过渡期转移支付的探索（1993～2002年）

转移支付制度是分税制财政体制的重要组成部分，也是现代市场经济国家普遍用来调节中央和地方财政关系的手段，其理论和实践已取得了丰硕的成果。1994年进行的分税制改革，在充分借鉴国际经验的基础上，结合中国国情的特点，构建了具有中国特色的转移支付体系，作为中央、地方明确划分收入后财政再分配的政策。

一、为什么建立过渡期转移支付

分税制实行以后，为什么要建立过渡期转移支付？主要是为了加强中央宏观调控的能力。在1993年7月23日全国财政税务工作会议上，朱镕基副总理就明确地讲道："财政部现在提出的方案，表明了一种指导思想，就是建立转移支付制度，中央多收，然后返还给地方，以增强中央调控宏观经济的能力。"

时任财政部副部长的项怀诚讲述得更加具体。他说：

为什么要转移支付，这是由各地区经济发展的不平衡决定的。经济发展不平衡是多种原因造成的，有自然条件、自然资源的原因，有历史原因，有交通条件的原因，还有经济基础的原因，等等。所以在我们这样一个大的国家里，有经济发达地区，有经济中等发达地区，还有经济欠发达地区，这是不可改变的现状。这种现象，不仅以前有，现在有，今后还会有。如果长此以往，贫者越贫，富者越富，在支出均等化这一点上，永远做不到，那是不合理，也不符合我们建设“和谐社会”的目标。而转移支付制度，为“支出均等化”创造了必要的条件。我认为，每个人的贡献可能不一样，但享受的基本待遇应该是一样的，比如，每个人都有上学的权利、都有看病的权利，等等。我们国家现在实行的主要是纵向的转移支付，即中央政府对地方政府的转移支付。但今年就出现了一个非常有意义的现象，也就是横向的转移支付。汶川发生大地震波及地区的重建家园工作进行对口支援，这就是转移支付中的横向转移支付。转移支付制度对于我们国家的长治久安，对于我们国家的新的执政理念具有奠基性的作用，我本人觉得非常欣慰。现在中央一年能够给地方转移1万多亿，主要转移到了中、西部地区。

当时主持设计过渡期转移支付制度的财政部地方预算司司长姜永华，在1999年，纪念三中全会20周年之际，接受《中国财经报》采访时曾谈了四个方面的原因：

一是政府间财政的纵向不平衡必须通过转移支付来解决。政府间财政收支划分的结构性失衡导致了政府间财政资源分配的纵向不平衡。我国在1994年进行的分税制财政体制改革，扭转了之前中央财政依赖地方财政的不利局面，中央财政的宏观调控能力大大增强。分税制改革之前地方财政收支占全国财政收支的比重基本平衡，部分年份地方财政收入比重比支出比重略高。例如1993年，地方财政收入占全国财政收入的比重为78.0%，而地方财政支出的比重为71.7%，地方财政收入比重比支出比重高6.3个百分点，地方财政有盈余。分税制改革后，地方财政支出比重已经远远高于地方财政收入比重。例如1994年，地方财政支出比重比收入高25.4个百分点，到2007年地方财政收支比重差额高达31个百分点。地方财政收不抵支，必然要求中央政府通过财政转移支付制度赋予其履行职能所需的财力。

二是政府间横向的财政不平衡。地区间经济发展不平衡几乎是各国社会经济发展过程中所共有的现象。由于财源分布的不均衡，一些地区可能拥有较多的税基，在实行相对统一税制的情况下，必然会使各地方政府的可支配财力不尽一致；同时，有些地区存在高支出因素，导致了各地区公共服务能力的横向不平衡。因此，由中央政府来对各地的行政能力进行必要调节，以保证公共服务水平的基本一致就成为必要。1994年，人均财政收入最高的上海市人均财政收入是最小值西藏的20.74倍，全国省级行政单位之间人均财政收入差异系数高达1.0。

三是转移支付可用来解决行政辖区之间的外部性问题。在地方政府活动中也存在外部性的问题，主要是指地方政府投资的某些项目或提供的某些服务对其他地区会产生的外部效应。地方政府间的这些外部效应的计量比较困难，难以通过地方政府之间进行对应的补偿，必须由中央政府按规范、统一的标准，对地方政府间利益外溢较为明显的活动，进行必要的纠正。

四是通过转移支付实施特殊调节。最为典型的是，一些大型公共开支项目或国民经济主干工程，地方政府无力承担或风险太大而缺乏投资兴趣，而从效益角度考虑，中央政府的直接投资又不经济。那么，在此情况下，就需要中央政府对项目建设所需资金给予一部分或全部的支持，从而形成特殊的转移支付。

二、过渡期转移支付办法的出台

所谓过渡期转移支付制度，是与规范的转移支付制度相比较而言的，也就是说是过渡性的办法。姜永华在她的《中国分税制》一书中介绍：

规范的财政转移支付制度以各级政府基本公共服务能力均等化为目标，在合理划分政府间收入和事权的基础上，采用科学的方法，核定各地方政府的“标准收入能力”和“标准支出需要”，据以确定均衡拨款；同时辅之以必要的专项拨款。

但是，1995年是分税制财政体制正式运行的第二年，财政部地方司认为目前建立完全标准化的转移支付制度条件尚不成熟。一是规范的财政转移支付制度必须废除传统的“基数法”，引入“标准收入能力”和“标准支出需要”概念，必然要调整各地的既得利益，难度较大。二是中央财政减收增支因素较多，债务负担较重，赤字较大，这种局面短期内难有较大的改观，因此，可用于财政转移支付的财力有限。三是财政转移支付制度法案设计还面临统计数据不完整、测算方法不完善等技术性问题。由于上述因素的制约，地方司认为只能采取逐步规范的办法，先建立过渡期转移支付制度，今后随着财税体制的不断完善和各种资料、数据的不断充实，逐步过渡到完全标准化的转移支付制度。

在1994年实行分税制财政体制改革以后，财政部地方司即着手规范转移支付制度的准备工作。财政部地方司和世界银行、亚洲开发银行合作，成立了两个转移支付课题研究组，组织了多次国际研讨会，先后到十几个国家进行了考察。姜永华介绍说：

1995年下半年，财政部地方司成立了过渡期转移支付方案设计组，在体改委牵头研究的方案基础上，先后设计了多个方案，经财政部党组多次专门会议研究后，上报了国务院领导；根据国务院领导的指示，最后设计出目前这套方案。1995年12月，在全国财政工作会议上，设计组征求了各省、自治区、直辖市的

意见，得到了地方同志们的普遍认同。地方同志们认为这个方案比较切合实际，主要有三个优点：一是不触动地方既得利益，保持了分税制的相对稳定，保护了地方发展经济、组织收入的积极性；二是中央从收入增量中拿出一部分财力转移到地方，体现了中央对地方特别是民族地区和贫困地区的关怀和支持，有助于缓解地方财政运行中的突出矛盾；三是方案比较科学、比较规范，体现了公平的原则。同时地方同志们也提出了一些意见，如因素选择应尽量多一些，标准支出的计算应做一些技术性改进，转移支付力度应加大，转移支付制度的基本原则和基本方法应保持稳定，等等。

全国财政工作会议以后，设计组根据各地同志们的意见对方案进行了修改。1996 年初，设计组邀请了国家体改委、国家计委、国家统计局、社会科学院财贸所、社会科学院计量所、中国人民大学、财政科学研究所等部门、单位的专家，对这个方案又做了进一步的论证和评审。大家一致认为，这个方案是对分税制改革的积极完善，是我国当前情况下的现实选择。主要表现在：方案的整体思路符合分税制改革的指导思想，也符合转移支付制度的长远目标和基本原则；方案采用现代经济计量学的方法计算标准支出，使财政资金的分配更为科学、合理，也更加规范；方案在客观因素的选择和具体计算方法的确定方面，具有现实性、政策性和可行性，“过渡”的特点比较明显，是国外通行做法和我国国情的有效结合。同时专家们也提出了一些意见，主要意见是这套方案受客观条件的限制，有些项目的因素计算还不够精确，特别是标准收入没有采用国际通行的按税基计算的方法，因此还不够科学、合理，作为过渡性方案是可行的，但今后要逐步研究解决。另外，专家们还提出了一些技术性改进意见。会后，设计组根据各方面的意见又进行了研究、修改，最终形成了《1995 年过渡期转移支付办法》。

1995 年，过渡期转移支付制度正式出台。

三、过渡期转移支付的办法

由于过渡期转移支付的指导思想是：不调整地方既得利益，中央财政从收入增量中拿出一部分资金，逐步调整地区利益分配格局；兼顾公平和效率，转移支付力求公正、合理、规范。同时，适当考虑各地的收入努力程度；转移支付有所侧重，重点缓解地方财政运行中的突出矛盾，体现对民族地区的适度倾斜。因此，过渡期转移支付制度的办法，主要是中央财政根据现有的财力状况，选择了一些客观性及政策性因素设计的。

当年主持转移支付制度设计的姜永华对此最为熟悉。她在她的《中国分税

制》一书中介绍：

按照规范的办法，均衡拨款应参照各级地方政府的“标准收入”和“标准支出”确定。“标准收入”是按照各地自有收入及共享收入项目实有税基和平均的收入努力程度测算的应有收入；“标准支出”是指在相同的支出效率前提下，实现同等水平公共服务能力所需的财政支出。

当时，由于我国各税种税基的基本数据难以取得，大部分收入项目的“标准收入”测算比较困难。因此，过渡期拟按照“财力”低于“标准支出”的差距作为确定转移支付的基础，同时适当考虑各地的收入努力程度及支出结构。收入努力程度不足的地区，其“财力”低于“标准支出”差额，应通过强化征管、合理利用税基等途径增加收入予以弥补，仍有缺口的，其财力不足额作为计算转移支付的依据。为了保证有限的转移支付资金首先用于最困难的地区，凡人员经费与公用经费占财力的比重低于80%的地区，暂不作为过渡期转移支付对象。

由于各地公共支出成本差异难以确定，因此，根据数据条件，标准支出的测算采取分类处理的办法。部分支出项目按照国家规定的支出标准加以核定；没有统一标准的支出项目，选择一些客观因素，运用多元回归的方法，建立标准支出模型；既无统一支出标准，又难以建立回归模型的支出项目，则以实际数视同标准支出数。

考虑到上述方法不能完全反映中央政府的政策取向与各地的客观支出需要，因此，对民族地区增加政策性转移支付。

各地享受转移支付额的计算总公式是：

某省区转移支付补助额＝该省区客观因素转移支付补助额＋该省区政策性转移支付补助额

客观因素转移支付额是过渡期转移支付的主体，具有典型的均衡拨款特征。其计算公式是：

某省区客观因素转移支付补助额＝（该省区标准支出－该省区财力－该省区收入努力不足额）×客观因素转移支付系数

四、过渡期转移支付制度的完善

过渡期转移支付办法经过1995年试运行后，在吸收有关方面合理建议的基础上，此后每年都有所改进和完善，特别是在测算标准财政收入和标准财政支出方面完善力度较大。

姜永华指出：1996年过渡期转移支付办法的改进主要有四个方面：

第一，在客观因素转移支付的计算中，以“标准收入”替代“财力”概念，以标准财政收支作为转移支付的基础，从而向规范的财政转移支付制度迈进了一步。第二，标准收入的测算尽可能向“经济税基×平均有效税率”的规范做法靠近，同时，标准收入测算范围进一步扩大，测算规模占地方总收入的81%。第三，调整了政策性转移支付中“财力”指标口径。第四，完善了激励机制。是以1995年地方财政收入平均增长率为标准，各地区收入增长率高于（或低于）全国平均增长率的百分点，相应增加（或扣减）转移支付数额；二是调整财政供养人员奖惩力度。1996年转移支付额的计算公式为：

某省区转移支付补助数 =（客观因素转移支付补助额 + 政策性转移支付额）×（1 ± 激励机制系数）

1997年过渡期转移支付办法的明显改进包括四个方面，一是增值税标准收入估算作了两点改进，以国家统计局提供的分行业增加值为基础，分离出13%与17%两档税率的对应税基，分别估算增值税。并对计算结果作了适当调整。二是扩大了标准收入计算范围。三是对标准支出进行了技术性改进。考虑到高寒因素的影响较为直接，将各地划分出五类地区，按各地区的核定财政供养人口和人均取暖费表标准计算取暖费。同时调整了财政供养人口的奖励力度。四是对政策性转移支付作了重要调整，以标准财政收支为基础，根据各地有增长弹性的收入（包括标准收入和税收返还）满足标准支出的程度，分档确定政策性转移支付。

从2001年起，中央财政在过渡期转移支付中单独设立革命老区转移支付和边境地区转移支付。2001年革命老区转移支付是根据革命老区县标准财政支出大于标准财政收入的差额和0.04的补助系数计算确定的。边境地区转移支付的对象为陆地边境地区，转移支付数额根据边境县区标准财政支出大于标准财政收入的差额和相应系数计算确定，该系数2001年为0.06。

2002年以后，过渡期转移支付概念不再使用，改为“一般性转移支付”。

五、过渡期转移支付制度的作用

过渡期转移支付虽然具有过渡性，但在分税制实行的初期发挥了应有的作用。

项怀诚把转移支付作为分税制成功的一条重要原因来看待。他说：

我们在这次改革中引进了国际上通行的转移支付制度。到现在中央财政增加这么多，是我们始料不及的。我当时设计的时候很有信心：中央财政一定会增加。但是增加得这样快，增加得这样多，是我当时没想到的。当时有一条非

常重要的政策就是要搞转移支付，也就是中央增加的钱不能全由中央来花。当时的现状是：中央财政收入占全国财政收入的比重不到30%，地方财政收入占70%多。中央政府花钱要靠地方“上解”。从财政上讲是“强干弱枝”。国际上大体是中央政府的收入占60%，中央政府的开支占40%，多出的20%用转移支付的方式给困难的地方，在中国就是给中、西部地区。我们以前没有规范的转移支付，因为中央政府自己的日子还过不下去呢，根本没有财力去支援困难的地方政府。到了1993年时，我们国家属于转移支付性质的钱，当时叫专项支出，一共只有460个亿。当时的财政收入是4349亿，现在情况就不同了，2007年中央对地方的转移支付超过13000亿元。我现在虽然已经退下来了，但是我到各个省去，省长、省委书记都对我很好，见面都说我的好话，请我吃饭，他们说：我们现在财政开支50%以上都是中央转移支付的，他们深深地感到了中央财政对地方的关心。

谈到转移支付的意义，项怀诚说：

在我们国家建立转移支付的意义是十分深远的。一个国家政权的稳定，很重要的一点是各级地方政府满意。如果我们没有这样的财力，就办不到。我记得在朱镕基在任时，先后涨了4次工资，其中中、西部地区涨工资的钱，有很多都是中央政府出的。对这项制度，不仅各级地方政府非常满意，而且普通老百姓也十分满意。这样一个转移支付制度，实际上，就是我们现在提出来的公共财政，如果没有转移支付，何来公共财政。

楼继伟对过渡期转移支付在分税制实行以来的成效做了总结。指出：

转移支付制度是财政管理体制的重要内容，主要是弥补各级政府履行事权的财力缺口及设立执行政策的财力激励。分税制改革以来，转移支付制度建设成效可以归结为以下几点：一是为了均衡地区间财力差距，促进公共服务均等化，中央财政保留了分税制改革前的转移支付项目。二是转移支付力度逐步加大。三是转移支付结构不断优化。四是均等化效果日益明显。①

对于过渡期转移支付的效果，我们找到了一份原地方司姜永华司长在1998年接受《中国财政》记者采访的报道，她对记者说：

过渡期转移支付办法已实行三年，地方基本上是认可的。他们认为过渡期转移支付办法用标准收入和标准支出来确定转移支付数额的方法是科学的，分配结果是公平合理的，与实际情况比较接近。

姜永华认为，过渡期转移支付之所以能发挥积极的作用，主要是该办法适合我国的国情，在客观因素的选择和具体计算方法的确定方面，现实性、政策性较

① 楼继伟：《中国三十年财税改革的回顾与展望》，载于吴敬琏等主编：《中国经济50人看三十年》，中国经济出版社2008年版。

明显，可操作性较强，主要有以下四个优点：

第一，不触动地方既得利益，保持了分税制的相对稳定，保护了地方发展经济、组织收入的积极性。方案的整体思路符合分税制改革的指导思想，也符合转移支付的长远目标与基本原则。

第二，中央从收入增量中拿出一部分资金用于转移支付，适度向民族地区及财力薄弱地区倾斜，既体现了民族政策，又有助于缓解地方财政运行中的突出矛盾。

第三，方案比较科学、规范，是我国财政体制的重大变革。方案首次采用现代计量经济学的方法，这是我国财政体制改革的又一次突破，标志着我国政府财政工作决策进一步科学化、合理化。

第四，建立了有效的激励机制，如对控编工作做得好的地方给予奖励，对超员超编地区实施了惩罚。

她同时也提出了一些意见和建议：主要有四个方面：一是认为转移支付规模较小，特别是中央从中部地区集中“两税”增量较多而转移支付数额较少，不利于有效控制和缩小地区差距；二是为使测算更加准确，转移支付就应测算到县级；三是要求在测算标准支出时，考虑影响地方财政支出的成本差异因素，其中共性问题如高寒因素、国定贫困县和老工业基地等；四是地方认为应逐步对专项拨款进行规范，用相对规范的方法来分配拨款。对地方提出的一些意义，我们进行了有针对性的调研。我们认为，随着中央财力的不断增强，将逐步加大过渡期转移支付的力度；关于将转移支付测算到县级的问题，我们认为这种思路是值得肯定的，目前我们正着手数据收集、整理与分析，力争在分级次测算方面有所突破；对一些因素我们将在过渡期转移支付办法中予以考虑；对专项拨款我们将逐步引进相对规范的办法进行分配。

作为分税制改革的重要组成部分，1995 年开始实施过渡期转移支付，随着经济社会形势的发展变化，结合分税制财政体制改革的逐步深入，中央财政不断改进完善过渡型转移支付制度，为过渡到规范性转移支付制度奠定了基础。①

① 本节在写作中参考了姜永华著《中国分税制》，中国财政经济出版社 2008 年版。

第九章

财政支出和预算管理改革（1979～2008年）

中国真正意义上的政府支出和预算管理改革源于20世纪90年代末期。之前，财政支出结构和预算管理模式虽然作了一些调整，但由于政府职能没有根本改变，政府预算管理模式也无法进行大的调整。在1992年提出市场经济体制和1994年初步构建分税制财政体制框架的大背景下，中国推行了以支出为重点的预算管理改革，如部门预算编制改革、国库集中支付改革、政府采购制度改革、政府收支分类。这些改革规范了财政预算制度，依法加强了对各部门使用财政资金的监督，使各部门从分钱分物的琐碎事务中解脱出来，为社会提供了良好的公共服务，并推动了中国民主政治改革进程。

第一节 预算管理改革探索（1979～1998年）

为了适应“对内搞活，对外开放”政策的需要，中国对各项预算管理制度进行了全面改革，有力地支持和配合了各项经济体制改革工作的开展。在这期间，财政预算管理制度改革和试点工作主要有：改革预算会计制度、修订颁布罚没财物和追回赃款物管理办法、修订国家预算收支科目、恢复国家决算批准制度、修订国库条例和试行复试预算。

一、预算会计制度的改革

（一）修订《财政机关总预算会计制度》

1983年，财政部在1963年《财政机关总预算会计制度》的基础上，根据经济体制改革的形势和财政预算管理的要求，发布了新的《财政机关总预算会计制度》。本次改革着重加强了总预算会计的管理职能，加强了总预算会计工作的组织建设，明确规定预算会计一律使用“资金收付记账法”，严格了财政资金的开户管理。

（二）建立完整的《会计档案管理办法》

随着对外开放和对内搞活政策的逐步实施，20世纪50年代财政部和国家档案局制定的《预算会计账簿、凭证、报表保管销毁暂行办法》已不能适应实际工作的需要。由于全国缺乏统一的会计档案管理办法，大量的会计档案没有纳入国家档案管理轨道，严重地损害了会计档案的价值。1984年6月，财政部和国家档案局共同制定了《会计档案管理办法》，统一了全国会计档案管理制度，确定了会计档案的范围，明确了财会部门与档案部门的分工协作，修订了会计档案的保管期限。

二、修订颁布罚没财物和追回赃款物管理办法

在改革开放过程中，走私贩私、贪污受贿、投机诈骗、套汇、盗窃国家和集体财产等严重的经济犯罪活动时有发生。1982年1月，中共中央、国务院发布了《关于打击经济领域严重犯罪活动的决定》。根据中央和国务院的要求，财政部在总结1965年《关于没收和处理赃款赃物若干问题的暂行规定》的基础上，于1982年7月修订颁布了《关于追回赃款赃物的财务处理办法》，并于同年8月颁发了《关于罚没财物管理办法》。

三、国家预算收支科目的修订和国家决算批准制度的恢复

（一）修订国家预算收支科目

国家预算收支科目是国家预算收支的具体分类。根据经济体制改革的新情况，

国家修订了一些新的预算科目。1983年，中国实行第一步利改税改革，当年国家预算收入科目就增设了"国营企业所得税类"这样一个"类"级科目；1984年，中国又继续实行第二步利改税改革，当年国家预算收入科目的"各项税收类"中就增加了"产品税"、"增值税"、"营业税"等科目。1986年，由于中国出台了较多的制度规定，国家预算支出科目就增设了不少科目，如科学事业费、价格补贴支出、铁道专项收入、铁道专项支出，并取消了铁道方面的"所得税"科目。

（二）恢复人代会批准国家决算的制度

国家决算制度是国家预算执行效果的总结，是国家决策、计划、组织、预算管理与控制各阶段的最终结果。"文化大革命"期间，国家决算制度形同虚设，实际上被预算指标所代替。党的十一届三中全会以后，从1979年开始，国家预算正式经全国人民代表大会讨论通过对外公布。1986年以来，全国人民代表大会每年3月份召开会议，审批政府决算报告。

四、修订颁布新的《国库条例》

改革开放以来，中国财政收支规模快速增长，财政管理体制、预算制度和税收制度发生了较大变化，1950年由前政务院通过公布的《中央金库条例》已不适应形势的发展需要。1985年，国务院发布了《中华人民共和国金库条例》，新条例强化了国库的任务与职责，加强了国库的组织建设和业务建设[①]。

五、探索复式预算制度

复式预算是国家预算的一种组织形式，是在传统的单式预算基础上产生和发展起来的。单式预算是指将预算年度内全部财政收入和财政支出编列在一个总预算内，而复式预算则是在预算年度内将全部财政收入和财政支出按经济性质进行划分，分别编制两个或两个以上的预算。

20世纪90年代初期，我国将国家预算分为经常性预算和建设性预算两部分，复式预算只限定在中央和省两级试编。经常性预算收入，是指国家以社会管理者身份取得的各项税收收入和其他一般性收入；经常性预算支出，是指国家用于维

① 财政部财税体制改革司：《财税改革十年》，中国财政经济出版社1989年版，第208～216页。

持政府活动，保障国家安全和社会秩序，发展各项社会公益事业以及用于人民生活和社会保障等方面的支出。建设性预算收入，是指国家以国有资产所有者身份取得的收入、各种专项建设基金和国家明确规定用于建设方面的收入；建设性预算支出，是指国家预算中用于各项经济建设活动的支出。

与以往实行的单式预算相比，这种复式预算编制方法体现了财政职能和“一要吃饭，二要建设”的要求，对于全面反映财政活动，增强财政分配的透明度，揭示财政赤字形成的原因，推动分税制财政体制、税收体制、投资体制以及企业财务管理体制的改革，都起到了一定的积极作用。但是，由于试行的复式预算是以原有预算收支科目按性质和用途进行划分的，还没有充分反映市场经济体制建设和政府职能转变的要求。同时，在政府预算编制程序、部门和单位预算编制方法等方面，实际上尚没有按复式预算的要求进行改革，只是对原来的单式预算进行了一种新的技术处理①。因此，《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》和《中华人民共和国预算法实施条例》明确规定，今后政府预算的发展方向是按照复式预算要求编制政府公共预算、国有资本金预算、社会保障预算和其他预算。

第二节　若干预算编制和预算执行改革的背景（1998~2008年）

改革开放的一段时期，中国推行了以“放权让利、放水养鱼”为基本特征的改革道路。这种改革在调动地方积极性和增强地方活力的同时，也使中央财政一度极度困难。在此期间，政府支出和预算管理虽然也作了调整，但总体来看力度不大，财政支出和预算管理模式并没有发生根本变化。到20世纪90年代初期，中国提出建立社会主义市场经济体制的构想，“建设财政”模式逐步向“公共财政”模式靠拢，在初步完成分税制财政体制改革的历史任务之后，中国开始将目光转向以公共财政为导向的支出和预算管理改革。

一、制度缺失：改革的内在要求

在建立社会主义市场经济体制和构建公共财政框架过程中，中国逐步认识

① 项怀诚主编：《中国财政50年》，中国财政经济出版社1999年版。

到，作为国家政治体制的重要组成部分，政府预算与一个国家政府职能活动和公众生活密切相关，政府财政活动主要通过预算来反映，纳税人对财政资金的分配和使用的监督必然体现为对预算的监督。与此同时，传统的支出和预算管理制度愈来愈不适应市场经济发展的要求，如预算编制过粗，范围窄，分配模式不合理等。

对于传统支出和预算制度的弊病，财政部有着清醒的认识。时任财政部部长项怀诚在2000年7月全国财政工作会议上的讲话指出："目前，多头开户与分级拨付的支出方式，造成拨款环节过多，管理分散，截留、挤占、挪用财政资金的问题非常严重。据国家审计署审计，从1997～1999年上半年，地方挤占、挪用扶贫资金43.43亿元，占被审计扶贫资金总额的20.43%，有的用于建房、买车、弥补经费，有的用于平衡财政预算，有的擅自借给其他部门有偿使用，还有的转移资金、改变资金投向、公款私存、私设小金库等。挤占、挪用资金之多，性质之严重，令人触目惊心。这不仅反映了当前财经秩序混乱的状况，也反映了财政支出管理松弛到何种地步。在收入管理方面，某些征收和监督部门设立收入过渡账户，使财政收入不能及时足额缴入金库，有的甚至对缴入国库的财政资金实行自批、自退、自用，造成财政收入流失。"

财政部预算司巡视员王卫星在接受本书采访小组采访时说，预算管理缺陷的根子在于"以基数法治天下"。据他回忆：

早期的预算编制，用一句话概括，就是"以基数治天下"。上年的基数是多少，无非是新一年的增量在原有基数上的分配，所谓的"基数"就是某一支出领域的既得利益。至于基数合理与否，基本上已再不是财政部门审视的内容。

"以基数治天下"实际上是一种比较原始的方法。自从我进财政部工作起，老同志给我灌输的概念就是基数法。只要进了基数的部分，预算内就是既得利益，不管是多还是少，横向比较是合理还是不合理，有没有基本标准定额作为依据等，（既得利益）基本上就成为我们下一步分配增量的基点。

相应地，财政部内设机构就是围绕基数法的分配进行设置。那时候，我们也有一套分配预算的政府收支科目，每个司负责某一个或某几个支出分类。其实，从部门预算的角度来说，他们所控制的只是部门预算的某个环节或某个方面，如行政经费、外事经费或者基本建设支出。这样，在部门预算改革之前，提交给全国人大审查的预算，以中央预算为例，只有分科目的基本建设支出、行政性支出、外交外事支出和其他支出等（可以对照老的科目表），而不是按财政部、外交部、商务部、文化部等部门划分体现完整职能的预算。

基数最终有个合成的过程，即由财政部的各个司局按照他们掌控的不同支出功能，一段一段地批复给部门。部门预算最快可能要在人代会之后一个月，可能陆陆续续要到下半年甚至年底才能得到本部门花这部分钱的数额。这是年初预算

的数额，如果执行中还有调整，那么调整的部分更是到了人代会批复预算更往后延的时间里才能得到批准。那么对于花钱的部门来说，比如质量技术监督局，如果是在部门预算改革之前，在人代会开始的时候有代表询问该部门首长今年部门预算有多少、打算干点什么事情，这个部长是绝对回答不了的。他自己也没有概念，因为必须由财政部的不同司局一点点、一段段地切给他，他才能指导本部门今年花钱的全部盘子。这是部门预算改革前的状况。从财政部的角度来讲，第一是“基数治天下”，第二是分段核定预算，然后陆陆续续地总装，部门才能知道可以花多少钱。

二、外力推动：改革的助推器

全国人大和全国政协的意见对加快政府支出和预算管理改革起了很好的推动作用。时任财政部预算司副司长现任财政部部长助理张通，当年直接参与和负责部门预算编制改革、国库集中收付改革和政府采购制度改革的全过程。张通在接受本书采访小组采访时说：“1999 年，审计署在审计中央财政 1998 年预算的执行情况时，针对中央财政的管理提出了几个问题：一是预算编制太粗，人大代表看不懂。二是批复时间太晚。按照《预算法》的规定，对人大通过的预算方案应该在一个月之内批复，而我们有时候批复需要半年的时间，一个年度快完了，还在批复。三是预算的严肃性不够。往往是预算刚通过，就开始调整。为此，审计署和全国人大常委会都提出要严格执行预算法，及时批复预算，要细化报送全国人大审查批准的预算草案的内容，增加透明度。”

全国人大财经委在《关于 2003 年中央决算的审查报告》中特别指出：“科学规范的政府预算科目体系，对于加强预算管理具有重要意义”，并建议“抓紧制定并推行新的政府预算收支科目体系”。全国人大预工委也表示：“政府收支分类改革是一项非常重要的工作，它不仅对预算编制、预算执行具有十分重要的意义，也将对今后各级政府职能的调整、建立公共财政起到十分重要的推动作用。”

三、领导指示：改革的后盾

党中央、国务院作了许多重要批示，为财政预算管理改革提供了坚强的后盾。

（一）关于部门预算编制改革

时任国务院副总理李岚清指出，“依法加强和规范财政预算管理，是发挥财政功能作用的重要保障。财政工作的重点是研究制定财政政策和法规制度，编制国家预算和监督预算执行，充分发挥政府职能规范经济秩序、调控经济运行、依法实施的职能作用。一是在编制现有的以税收收入为主体的预算的基础上，逐步将非税收收入纳入预算管理，最终实现预算内外资金的统筹使用，建立统一、规范和更为全面的国家预算。二是改革预算编制方法，细化预算编制内容，实行零基预算和部门预算。三是建立国库集中收付制度。四是推行政府采购和招标制度。”①

（二）关于政府收支分类改革

1999年，时任国务院副总理李岚清提出：“要着手进行政府收支分类改革，为细化预算编制、推行国库集中收付和政府采购制度创造有利条件。”

（三）关于国库集中支付改革

党的十五届六中全会《决定》中明确提出要“推行和完善国库集中收付制度”；九届人大四次会议通过的《国民经济和社会发展第十个五年计划纲要》明确提出：“改革国库制度，建立以国库单一账户体系为基础的现代国库集中收付制度”；中央纪委第七次全会和国务院第四次廉政工作会议强调，要扩大改革范围，加快改革步伐，从源头上防止腐败。

2000年1月13日，时任国务院副总理李岚清在省部级主要领导干部财税专题研讨班讲话中指出国库集中收付制度“是最终规范政府资金收付的最彻底、最完善、最可靠的模式”。

2001年5月3日，时任国务院副总理温家宝在审计署《关于1999年国债专项资金及重点项目审计情况的报告》上批示：“财政部要在总结经验的基础上积极推进国库账户集中拨付制度，从根本上解决挤占挪用专项资金问题。”

2001年11月5日，时任中央纪律检查委员会书记尉健行在听取财政部纪检组关于《深化财政改革、加大从源头上治理腐败的力度》的汇报后说：“今后的中心就是要围绕财政部提出的实行部门预算、国库集中收付制度目标来改革来加

① 《李岚清同志在2000年省部级主要领导干部财税专题研讨班上的讲话》。

强。”他要求监察部配合做好改革工作。

2002年5月16日，时任国务院副总理李岚清在全国增收节支工作电视电话会议上指出：“扩大财政直接支付的资金范围，增加试点部门的覆盖面。试点单位的大中型基建项目资金、大型修缮项目资金、政府采购资金、工资等，都要实行财政直接支付。中央补助地方的专项资金，也要进行财政直接拨付试点。”

2003年2月19日，《中央纪委第二次全体会议公报》中再次要求：“扩大国库集中支付和预算外资金收缴管理制度改革的试点范围”。

党中央和国务院的指示产生了立竿见影的效果。财政部部长助理张通当时具体负责预算编制改革。他在接受本书采访小组采访时回忆，“1999年6月，《人民日报》全文刊登了全国人大的决议，决议要求财政部在1999年的12月要编制出部门预算。7月3号，国务院领导给财政部主要负责同志写信。信上说，财政部要正确对待全国人大的决议，要贯彻落实全国人大的决议。也就是要求我们必须把部门预算按时编出来。7月9号，财政部组建了‘部门预算编制小组’，专门设计部门预算改革。”

四、他山之石：改革的镜子

中国支出和预算管理改革涉及面广，牵扯到的利益关系比较复杂，改革的不确定性大，应借鉴其他国家和地区的成熟经验。“借鉴国外的经验没有什么不好的。尽管中国和发达国家的意识形态不同，但真理的东西总是相通的，1+1总是等于2。”张通部长助理坦言，“我们改革的方向与国际上的大趋势是一致的，改革方案也得到了国际上很高的评价。”

除直接借鉴国外的宝贵经验之外，中国还需要听取学者们的不同意见。专家学者意见的好处是理论性强，能将改革的理论背景、理论意义和改革的现实难题结合起来。一些学者的观点甚至对改革者本人的决策直接产生影响。时任财政部副部长楼继伟在他的回忆录中，真切地讲述了台湾著名学者李国鼎对我国国库集中支付改革的帮助。

国鼎先生对我及祖国大陆经济改革的又一次具体帮助是在我调任财政部副部长之后。早在国家体改委工作之时，我已感到我国财政传统国库制度存在重大缺陷。1998年4月调职财政部后，就开始搜集有关资料。是年12月，我收到国鼎先生签名送来的康绿岛所著《李国鼎口述历史》，拿到这本书，我敏感地翻到第八章“国库集中支付制度”一节，得知他曾经在台湾主持的“国库”制度改革获得成功，大喜过望，即提笔写信请教。次年2月国鼎先生亲笔致函，附1997年5月他发表的文章《国库集中支付制度之推展及成果》。这篇文章把国库制度

改革的背景、必要性、操作过程要点和难点交代得清清楚楚，还附有一张作业流程图。当时，尽管我们已搜集到发达国家的一些资料，但这些国家推行现代国库制度经年累代，资料零散，往往只涉及某一发展过程的片段。相比之下，国鼎先生系统性阐述的文章弥足珍贵。我即报请项怀诚部长阅。他足足研究一周有余，批示数百言，称我们也应实行国库集中支付制度，这是财政体制根本性的改革。有了此文的线索，我部从互联网上广泛搜集到一些国家类似制度的推进情况，开始设计试点方案。为了更加深入了解其他国家和地区的经验，我部邀请得力专家来北京介绍情况。为此，我致信国鼎先生，他即派台湾前“国库署”支付处长郭振军先生到北京与财政部同事共同切磋。前人的直接经验大大增强了我们的信心。在这些研究的基础上，我们先在个别资金项目上开始试操作，并制订改革方案，报请国务院批准今年在中央政府4个部门试行，各地方财政同时推开，这项政策从实质性的研究到开始试行不足3年时间，还谈不上多少成果。但作为财政部主管这项改革的负责人，已深感改革之艰辛，更为感怀国鼎先生鼎力相助，也更加敬重国鼎先生20多年前在台湾推进改革之坚韧决心。[①]

第三节　打好改革第一仗：部门预算编制改革

部门预算是指将部门的各项财政性资金及所有支出项目在一本预算中加以反映的改革，它实现了部门预算了完整与统一[②]。尽管财政部门早就认识到部门预算编制改革的重要性和必要性，但由于各方阻力太大，这项改革未能付诸实施。直到20世纪90年代末期，中国才决定推行部门编制预算改革。

一、各地试点，积极探索

20世纪90年代以来，一些地区按照“积极探索、稳步推进”的原则，借鉴国际经验，结合本地实际情况，在细化预算编制、加强预算管理方面进行了多种形式的探索，取得了很好的效果。

① 楼继伟：《国鼎先生二三事》，载于《人民日报海外版》，2001年06月22日第三版。

② 楼继伟：《中国三十年财税改革的回顾与展望》，载于吴敬琏等主编：《中国经济50人看三十年——回顾与分析》，中国经济出版社2008年版。

（一）各地预算编制改革模式探索

各地积极探索预算编制的内容、形式和方法，并先后推出了“零基预算”、“综合预算”等预算编制模式：

1. 安徽省和上海市：改进预算编制方法，实行“零基预算”

安徽省于1994年改变了以往“基数加增长”的预算编制方法，率先在省级实行“零基预算”，在严格界定财政供给范围的基础上，按照不同的财政供给形式确定人员经费和公用经费的定额标准，并根据经济事业发展需要和财力可能逐项审定专项经费。

上海市为了改变“一年预算，预算一年”的被动局面，于1998年试行“零基预算”编制办法，基本原则是“人员经费按实际，公用经费按定额，专项经费按计划，部门预算一次核定，支出控制按总额，资金拨款按进度”，即将纳入财政供给范围的行政、事业单位经费分为三类：第一类是人员经费，严格按照单位在编实际职工数和国家、地方规定的工资标准及有关补贴标准确定，对不属于财政负担的人员和项目加以清理，使各项预算单位的人员经费统一执行国家和地方政策标准；第二类是公用经费，根据近年来全市此类经费的平均水平制定基本定额标准，对于一些日常经费开支较大、体现专业特殊性的部门，则视财力情况酌情调整，以平衡共性和个性问题；第三类是专项经费，按照需要与可能的原则安排。

2. 安徽省：改变预算编制内容，实行综合预算

安徽省自1999年起在全省范围内全面实施综合财政预算，统一编制、统一管理、统筹安排各单位预算内、外资金和其他收支。其主要做法是将部门和单位组织的各项收入及各项支出均纳入综合财政预算编制的范畴，预算内、外综合平衡，不列赤字；预算外及其他资金安排顺序为“吃饭”、“看病”、“事业发展”；对部门的预算外资金不作部门间的横向转移。汇总编制的综合财政预算报经省政府审定后，对其中的预算内部分报同级人代会审议（政府性基金收支预算暂不向人代会报告）。最后，财政部门将经过批准的综合财政预算统一批复至各部门。

3. 河北省和河南省：改革预算编制形式，编制部门预算

河北省经过两年多的实践探索，改变了原来按财政资金性质和部门交叉管理的方式，以部门为依托，构建出一个新的部门预算编制模式。其要点是将各类不

同性质的财政性资金，包括单位自有收入、预算内拨款、预算外拨款等，统一编制到具体部门；取消中间环节，财政直接将预算编制批复到省直 116 个一级预算单位。同时，省财政部门通过调整内部机构设置，将预算编制、执行、监督相对分离，建立起适应部门预算新要求的组织机构，强化了预算管理各环节的相互制衡。

河南省为解决预算执行中二次分配随意性大、项目下达时间晚等问题，自 2000 年起在省级编制部门预算。主要做法是：在细化单位公用经费预算定额的基础上，将人员经费、公用经费分类（款）核定到部门所属二级预算单位。事业发展和建设性专项支出除预留一定比例的不可预见支出（基本建设按 25% 预留，其他按 5% 预留）外，用于省本级支出，核定到具体项目和用款单位；补助地市支出的，核定到具体项目和市地。然后，将部门各类不同性质的资金集中汇编成部门收支预算。

（二）地方试点效果评价

对于各地的部门预算编制改革试点探索，时任财政部副部长楼继伟给予了积极肯定。楼继伟在 2000 年 4 月全国预算编制改革座谈会上的讲话中总结指出，“几年来，各地在预算编制改革方面的探索是卓有成效的，成绩是可喜的，为全面推进预算编制各项改革奠定了一个良好基础。虽然各地在预算编制的改革思路、改革形式、改革深度等方面不尽相同，但经过实践，尝到了‘梨子’的滋味，这种勇于探索、敢为天下先的精神是应当加以肯定和鼓励的。据我们所了解的情况，地方预算改革的方向都是对的，只是改革的具体内容、深度不尽一致。同时，在改革过程中，各地也都普遍加强了计算机应用工作。”

二、积极推进中央部门预算改革

在借鉴国外发达国家的成功经验和总结地方试点的基础上，中央部门预算也在有条不紊地开展起来。中央部门预算改革的直接诱因，在于审计署和全国人大就预算编制中存在的一些问题提出了具体要求，财政部随后提出意见报国务院批准。同传统的预算编制相比，中央部门预算改革有两个大的变化，即以部门为基础编制预算和进一步细化预算编制科目。中国部门预算的实践表明，部门预算编制改革效果显著。

（一）中央部门预算改革缘由

1994年的分税制财政体制改革，初步理顺了中央与地方间的收入分配关系，增强了中央政府的宏观调控能力。但是，在财政支出管理方面，旧体制所造成的预算不够统一、规范，预算软约束，财政支出效益不高等问题却日益突出，具体表现在以下几个方面：

1. 预算编制内容不完整

我国《预算法》规定，“中央政府预算由中央各部门的预算组成”，“各部门预算由本部门所属各单位预算组成”。传统的功能预算，从涵盖的范围看，实际仅是财政拨款预算，核定和批复预算也只针对财政预算内资金，而对包括预算外资金、各种基金、各项事业收入在内的大量政府性资金，基本上仍由单位自行安排，游离于财政预算管理之外，并没有用预算的形式将其制度化、法制化，编制的预算涵盖的只是部分预算内容。

2. 预算编制程度不细化

在传统的功能预算编制模式下，在财政部门内部，预算司编制的是按功能设定的中央本级的预算，各职能司编制的是各自分管经费的预算，预算仅停留在类、款级功能的层次；报送人大的中央预算草案也是按功能汇总的，其预算口径不直接对应于预算部门，且同一个科目涉及多个部门，不仅外行看不明白，内行也是只见树木、不见森林。因此，人大根本无法从中央预算草案中看出经费预算与中央部门工作间的对应关系，也就无从发挥监督作用。

3. 预算资金使用效益不高

《中华人民共和国预算法实施条例》第三十条规定，“中央预算草案经全国人民代表大会批准后，……财政部应当自全国人民代表大会批准中央预算之日起30日内，批复中央各部门预算。中央各部门应当自财政部批复本部门预算之日起15日内，批复所属单位的预算。”但我们传统的分工把口、各管一或几项经费的做法，使得预算的编制过程进度不一、各项经费预算的编制要求也有所差异，导致预算的批复在时间上不统一，许多经费的预算都没有做到在法定的时间内批复到有关预算单位，甚至有的预算在年度已经结束、总会计已进人整理期时才向部门下达。这样既影响了《预算法》的严肃性，更主要的是部门因为预算下达时间难以把握，很难统筹安排年度事业发展计划，影响了政府资金效益的发挥。

审计署代表国务院在第九届全国人民代表大会常务委员会第十次会议所作的

《关于 1998 年中央预算执行情况和其他财政收支的审计工作报告》（1999 年 6 月）和全国人大常委会《关于加强中央预算审查监督的决定》（1999 年 12 月 25 日通过），分别针对中央财政预算管理中存在的问题，就进一步改进和规范中央预算编制工作提出了明确的要求："要严格执行预算法，及时批复预算"；"要细化报送全国人大审查批准的预算草案内容，增加透明度"；"报送内容应增加对中央各部门支出、中央补助各地方的支出和重点项目的支出等"。这些要求的提出，拉开了我国部门预算改革的序幕。

财政部决定以贯彻全国人大的要求为契机，从改革预算编制方法着手，逐步推进我国预算管理改革。1999 年 7 月 24 日，财政部在深入研究的基础上，向国务院报送了《关于落实全国人大常委会意见改进和规范预算管理工作的请示》，提出了细化政府预算编制，实施部门预算改革的初步构想，财政部向国务院报送了《关于落实全国人大常委会意见改进和规范预算管理工作的请示》。经国务院批准，财政部在广泛征求部门意见的基础上，提出了《关于改进 2000 年中央预算编制的意见》，开始着手实施部门预算改革。[①]

（二）中央部门预算改革的目标

1. 实现政府预算管理的统一性

传统的预算是按支出功能编制，分配存在着层层切块、层层分配、层层留机动，预算资金管理分散、混乱等问题。财政部和各部门预算管理效率不高，资金管理的责任不清，资金在部门之间的分配不透明。财政部采取一个司局管理一个或几个预算支出科目的"分块"管理模式，加之一个支出科目涵盖多个部门，如"基本建设支出"一项几乎涉及所有部门，形成主管司局间"铁路警察各管一段"，没有一个司局能够准确掌握一个部门全部预算资金情况的局面；部门在资金分配中按照资金用途"条条"分配到基层与项目，层层都预留机动；部门预算资金来源渠道五花八门，一个部门的预算要对口若干个部委、司局，预算管理工作十分困难、矛盾十分突出。通过实行部门预算，改变传统的条块分割的预算管理模式，以部门为单位进行预算的统一分配和管理，实现预算的统一管理。

2. 保证政府预算的完整性

传统的预算仅包括财政预算内资金，大量政府性资金没有包括在预算中，预算内容不完整。通过实行部门预算，将部门或单位所有的收入和支出纳入一本预算，预算分配延伸到预算外资金和政府性基金等，体现了"大收入、大支出"的

① 财政部网站。

原则，保证了预算内容的完整性。

3. 提高预算编制的科学性

传统的预算编制方法主要采用基数加增长的办法，因缺乏科学依据，在实际执行中往往形成只增不减的“增量预算”，导致部门、单位之间分配不公，影响财政支出的效率。通过实行部门预算，对支出事项的构成因素进行细化分解，采用定员定额和项目库标准化预算分配方法，实现预算分配的科学、合理。

4. 强化预算编制的法制性

传统的预算编制方法在预算编制形式和预算批复时间等方面还不能完全符合《预算法》及相关法律的要求。实行部门预算，部门的预算从基层预算单位编起，逐级汇总，所有开支项目落实到具体的预算单位，实现“一个部门一本预算”，预算按法定时间批复到有关预算单位。预算编制方式、预算决策机制、预算批复时间等方面体现了“依法行政、依法理财”的要求。①

（三）中央部门预算改革的内容

中央部门预算编制改革内容主要可以分为两大部分，一是预算编制的基础发生改变，即由以支出功能划分为编制基础变为以部门预算为编制基础；二是预算科目的编制发生变化，进一步补充和完善了项目支出预算科目的编制。

1. 由功能预算转为部门预算：一场静悄悄的革命

2000 年 6 月，为适应中央部门预算改革的需要，财政部调整了内设机构，将原来按预算收支功能设置的机构，调整为按部门预算管理要求设置，基本理顺了财政部内各司局与中央各部门之间关系。在预算改革过程中，一些中央部门也根据自身的工作性质和对象，相继调整了内设机构，有些部门还成立预算处，统一管理本部门的预算工作。没有设立预算处的部门也明确财务部门统一管理本部门预算，并充实了财务部门的力量。机构的调整在人员、组织上为预算编制改革工作提供了保障。

据王卫星巡视员在接受本书采访小组采访时透露，“为了编制完整的部门预算，有必要将政府序列中功能相类似的机构放在一起。例如，教科文司不仅只是批复安排某一个机构的相关教育、科技经费，而是把教育、科技、文化等部门的

① 项怀诚主编：《中国政府预算改革五年（1998～2003）》，中国财政经济出版社 2003 年版，第 41～42 页。

所有的经费做一个完整的安排。部内各司与对口部门的预算是相对完整的，既包括部门的基本建设支出、行政性经费，也包括其外事经费和办公经费。这样调整的结果，就是由过去按照基数去分段核定各个部门的支出变为年初就能够提供一个完整的部门预算框架，但财政部人员还是这么多。"

这次部内机构调整意义重大。王卫星巡视员继续补充道，"它能让部门首长真正了解提供公共服务、履行本部门职能所需要掌控的资源，以便预先、全面、细致地规划和安排支出。它的意义是革命，因为是有很多很深远的东西在里头；但它又是静悄悄的，就是说，对于我说的这些东西，社会上不做财税研究的人，或者是一般的老百姓，其实对此了解的程度不够，不去做这种系统的思考，也可能没有人作前后对比和做一些解释。所以，（部门预算改革就像）楼继伟副部长接受央视采访时说的那样，是'一场静悄悄的革命'，外界不知道。"

2. 预算编制分为基本支出和项目支出：平衡部门经费预算

2001~2003年，中央部门预算的重点放在基本支出和项目支出预算的试行和规范上。例如，2001年财政部要求所有中央部门都按照基本支出和项目支出编报部门预算，2002年财政部重新修订了《中央本级基本支出预算管理办法》、《中央本级项目支出预算管理办法》，并制定了《中央本级项目库管理规定（试行）》和《关于在国家计委等十个部门进行基本支出预算和项目支出预算试点工作的通知》，2003年，中央部门基本支出预算和项目支出预算改革进一步深化。

关于基本支出预算和项目支出预算的设置，王卫星巡视员印象深刻，他在接受本书采访小组采访时说："推行部门预算改革之后，各部门的支出分成两部分：一是基本支出，即部门人头经费和公用经费。人头经费是最好算的，拿多少工资是根据现行工资制度计算的，只要核定人数就行了；公用经费涵盖办公室电话、网络、差旅费等基本费用。这样的费用在部门预算改革以后分为程度不同的几组。像公检法等执法任务比较重的机构，其公用经费标准比一般行政机构要高。二是项目支出，中央本级支出中每年都有几万个项目，也有一套核算体系和方法。

基本支出和项目支出的分类，解决了大致合理性的问题。以前的基数法，连有多少公用经费可能都没有明确的标准，没有相对合理的划分，部门之间的经费，即使是公用经费，摊到哪个部门都有可能存在畸重畸轻的问题。通过基本支出的控制，有利于平衡部门之间支出定额标准，或者有利于按照标准分类控制。在预算编制上，这部分是相对容易的。

比较难的是所谓的编制项目支出预算。项目支出在工作性质上有别于日常的工资的发放和公用经费的消耗。我们根据管理需要明确建立了项目库。项目库比较复杂，各个项目的性质不同，有的跨年度，有的是当年支出；有的是设备采购

支出，有的是围绕某项工作任务（编制规划或开会）的支出。所以说，项目支出是一个庞杂的领域，我们在这方面也是在逐步规范，尤其是在部门预算改革中说得比较多的所谓细化预算，希望项目支出能与业务规划或事业发展的需要挂起钩来。这是从预算需求的角度说的。从财政部的角度来说，重点是确认有没有那么多资源去承担这么多的事业发展的任务，这里有一个平衡。在平衡的过程中有政策性的要求，确定轻重缓急的程度，这也是有一些标准的，确定哪些保障程度高一些，哪些保障程度相对低一些。就是说，有钱就办、没钱就不办。"

（四）中央部门预算编制的改革过程

在预算编制改革的一段时期内，财政部几乎每隔几个月就出台一项通知、规定或其他文件。在这些改革文件出台的背后，离不开相关人士的辛勤劳动、智慧和改革勇气，其个中滋味，恐怕只有当事者最清楚。张通部长助理当时具体负责部门预算改革。下面一段文字叙述他接到上级领导要求后如何在三个方面开展工作，采访小组为他那一代人的改革精神和勇气所感动。

1. 多方请教踏实苦干

那时我们对部门预算了解得很少，什么叫部门预算，在国际上也没有一个明确的概念，中国更是从来没有编制过部门预算。所以，我们做的第一件事就是先了解其他国家如何编制部门预算。

我有一个朋友叫马骏，大家可能也听说过。他当时在世界银行工作，现在是德意志银行大中华区的首席经济学家。他帮我寄了一本美国的教育部部门预算。我又请另一个朋友帮我找到一本澳大利亚社保部的部门预算。同时我们又请法国、美国、英国、日本等国的专家以及世界银行、国际货币基金组织的专家来介绍部门预算的编制情况。我们就是这样一边学习别人的经验，一边琢磨我们国家的部门预算应该如何编制。

我们当时有一个想法，就是部门预算应该能反映这个部门的所有收入和所有支出。问题是如何才能反映，国外的情况与我们不同，他们的模式不能照搬，那时我国许多改革的基础工作也不完善。比如：收支科目还没有改革，会计也没有改革，这些基础性的改革都没有进行。所以，我们只能一步一步来，摸着石头过河。现在回想起来很后怕，这样大的事情，一旦出了问题谁来负责?!

部门预算光靠手工编制是绝对不行的，必须要依靠信息化技术，依靠计算机来编制。"部门预算编制小组"主要由预算司和信息网络中心的同志组成。我们这个班子兵分两路：一路是预算司的同志进行部门预算编制的设计；另一路是信息网络中心的同志进行编程。我们仔细研究了部门预算到底是什么，如何构成，

应该涵盖哪些内容，并据此设计了大量表格。信息网络中心对此非常重视，中心的领导和几乎全部人员都参与了这项工作。这也是我们第一次用计算机来编制预算。

当时有几件事令我非常感动：一件是我们工作小组在对某一个问题进行讨论时，大家都能充分发表意见。从不隐瞒自己的观点，有时甚至争论得面红耳赤。但是，一旦拍板定下来了，大家全部劲往一处使。比如：陈继斌（音），他那时是中央预算处的副处长，我们在下面讨论时，争论的很激烈，但是我做出决定后，他就完全服从。还有我们制度处的黄全明（音），他对预算收支科目非常熟悉，那时他的孩子还小，家里也有很多困难，可他天天加班。他不仅在部里加班，有时还主动跑到信息网络中心去与他们一起加班。

另一件是信息网络中心的同志也是在没日没夜地工作。期间，我去过信息网络中心几次，中心领导带头加班。夏天天气很热，杨方伟主任穿着背心带着一帮人在那里搞开发。还有彭艳祥（音）、李奇云等，都是当时的骨干，现在都起来了，是信息网络中心副主任。

还有一件事情让我很感动：有好几次，我们几个一起从部大门进来，门口的警卫"啪"地立正，给了我们一个敬礼。我感到很奇怪。因为按照要求，门口警卫只有在部领导进来时才敬礼，而我当时只是一个副司长，手下几个是副处长。于是我就去问他们班长。他说，"我们没有要求战士给你们敬礼，我们的战士是主动地、自发地给你们敬礼的"。我又问："他们为什么自发给我们敬礼呢？"班长说，"他们认为你们是最辛苦的，最近一段时间连续的都是半夜2、3点钟才回去。有时是凌晨才回去，早上8点钟又来上班，战士们发自内心地向你们致敬。"我听了非常感动。

2. 寻求支持积极推进

部门预算改革首先是得到了全国人大的支持。我们向人大预工委汇报部门预算改革方案，与人大预工委有很多的沟通和交流。他们支持我们的改革，经常请一些部门领导去汇报部门预算进展情况。没有人大的支持，部门预算改革要推出来是很难的。

其次是中央各部门的支持。那时许多部门不知道自己一年花多少钱。比如说有一个部，对口财政部13个司局，部长真的不知道每年的预算投入和预算支出到底有多少。听说编制部门预算，他们非常支持，对这项工作特别积极，配合得特别好。我们需要了解部门的具体情况，要设计改革的具体细节，他们就专门派了几个人来帮助我们工作。

第三是领导支持。应该说，实施部门预算是财政部革自己的命，所有的信息都公开透明。国务院领导重视，部领导支持，给我们创造了许多条件，各有关司

局也十分配合。

3. 苦尽甘来终成正果

1999 年 8 月，国际货币基金组织高级专家代表团访问中国。当时我告诉他们，我们必须在半年之内编出部门预算。代表团团长叫阿哈麦德（音），他说，这绝对是不可能的，你们不可能在这样短的时间内编出 160 多个部门的部门预算。我心想：我们一定要编出来。

我们从 7、8 月份开始设计方案，9 月份开始培训，10 月份部门预算“一上”期间我们已经编制出来了部门预算。当然，这份预算还不是很完整。阿哈麦德于 10 月 21 日再次到中国来访问。我将他带到我们 4 楼的会议室，那里摆放了两本预算，一本是新疆生产建设兵团的部门预算，一本是农业部的部门预算。他感到非常非常吃惊。他说，简直不能相信你们在这么短的时间内将部门预算编出来。由此，他给予中国很高的评价。

到 11 月份部门预算“一下”的时候，160 多个部门的部门预算全部编制出来了。其中，四个部门的部门预算提交全国人民代表大会审议。2000 年 1 月，财政部主要负责同志在记者招待会上，拿着一本部门预算边晃边说，我们集中了精兵强将，在这么短的时间内，把部门预算编出来了。当时拿的那本预算是教育部的部门预算。人大对我们的工作很满意。

（五）中央部门预算改革效果评价

近几年的部门预算实践，证明其生命力和优越性。张通部长助理在接受采访时说：“第一，预算编制规范化了。每个部门的收入和支出都在一本预算中反映出来，做到了公开和透明。第二，预算细化了。以前没有部门预算，国家预算也就几页。现在，仅农业部的部门预算就有 560 多页，教育部的部门预算有 480 多页。里面的内容很详细：收入是多少，都包括哪些收入，国家给的预算是多少，支出是多少，每个项目清清楚楚。第三，批复时间短了，在一个月之内批复下去了。第四，所有的资料都保存在计算机的数据库中，可以随时查阅，透明度高了。所以我们的部门预算改革，尽管很辛苦，但是很有意义。”

当然，在部门预算编制改革过程中，也存在一些问题，如王卫星巡视员在接受本书采访小组采访时所指出的“审计风暴中未能解决好的是资金合规使用问题。有些部门的结余资金非常多，既有项目支出结余，也有基本支出结余。怎么能够合规地使用预算资金，是一个长期的问题。”

第四节 国库集中收付制度改革：财政革命

国库集中支付制度改革是一项涉及整个财政管理的基础性改革，贯穿于财政预算执行的全过程，是预算执行制度的创新。这是在分税制改革取得显著成效，财政收支规模不断扩大，部门预算编制改革取得进展的基础上，针对多年来我国财政资金管理弱化，财政支出管理改革滞后的状况，对预算执行制度推行的一次重大改革。

一、改革背景

我国是经国际货币基金组织介绍从1998年后开始全面系统地研究国库集中支付制度。目前世界上多数市场经济国家的财政国库管理制度，是实行国库单一账户和财政资金集中支付。我国现行的财政国库管理制度是在传统体制下形成的，基本特征是预算单位多重设置账户，财政资金分散收付。这种国库运作方式已经不适应社会主义市场经济和公共财政的发展要求。

（一）传统国库制度不适应公共财政的客观要求

传统的财政资金收付管理方式存在的主要问题随着社会主义市场经济体制下公共财政的建立和发展，这种在传统体制下形成的运作方式显露的弊端越来越突出。一是重复和分散设置账户，导致财政收支活动透明度不高，大量预算外资金游离于预算管理之外，不利于实施有效管理和全面监督。二是财政收支信息反馈迟缓，难以及时为预算编制、执行分析和宏观调控提供可靠依据。三是收入执行中征管不严，征收机关设置过渡性收入账户，退库不规范，财政收入流失问题时有发生，影响了财政收入及时入库。四是支出执行中资金分散拨付，相当规模的财政资金滞留在预算单位，难免出现截留、挤占、挪用等问题，既降低了资金使用效率，又容易诱发腐败现象。因此，现行的以多头设置账户为基础，分散进行的资金缴拨方式，已经不适应新形势下加强预算管理的需要，必须从根本上进行改革。

（二）国库集中支付制度是国库管理制度改革的必然方向

首先，它是促进财政管理科学化的有效手段。国库集中支付制度要求财政收入的收缴方式和财政支出的去向及支付方式必须建立在法制的基础上，要求合理界定征收机关、财政部门、预算单位、中央银行国库及代理银行的职责范围，实行科学规范管理。从财政部门内部看，实行财政国库管理制度改革首先是财政部门的自我革命，实行预算编制、执行、监督相对分开；财政部门、预算单位、代理银行都持有可以相互核对的收支账册，使预算执行更加规范透明。从预算单位看，要求预算单位加强财务管理，科学编制部门预算和用款计划，统一银行账户，按规范程序收缴和支付财政资金，使财务管理和单位业务工作有机结合起来，有利于促进各项管理工作全面走向规范化。

其次，它有助于提高财政资金的运行效益和降低财政筹资成本。实行国库集中支付制度后，预算单位的财政资金都集中存放在国库单一账户，有利于财政部门对资金加强统一调度和管理，使库款调度更加灵活，资金支付更加及时，更加方便预算单位用款。目前，实行财政直接支付的资金，只要申请手续齐全，资金可以在一天之内支付到收款人，支付效率大大提高。同时，由于预算单位暂时不用的资金都保存在国库，财政部门可以依法对国库资金进行现金管理运作，提升我国财政管理的科学化水平，有效降低财政筹资成本。

最后，它是从源头上防范腐败的有效措施。实行国库集中支付制度后，能从机制上保证财政收入及时、足额缴入国库或财政专户，在支付上，改变过去把资金拨付到预算单位的账户上由预算单位自行支付的做法，通过财政直接支付和财政授权支付把资金集中支付到商品和劳务供应者或用款单位，实现了对支付活动进行全过程的监督和管理。将财政监督的方式由过去的事后检查、秋后算账改变为以事前审核监督、事中实时监控、事后进行绩效评价为特征的全面监督，是从源头上防止腐败现象发生的有效措施。

（三）国库集中支付制度符合国家通行做法

在国际上，发达市场经济国家普遍实行国库单一账户制度，我们称为国库集中收付制度；一些发展中国家，也已陆续进行了财政国库管理制度改革。可以说，国库单一账户制度是当代人类文明的有益成果。市场经济国家的国库管理制度普遍具有下列特征：

1. 设立国库单一账户

所有财政资金都通过国库单一账户核算，并以国库单一账户为基础，建立国库分类账册体系。多数国家将国库单一账户开设在中央银行，也有些国家开设在商业银行。

2. 设立专门的国库现金管理和收付执行机构

实行国库单一账户制度的国家，普遍设有不同形式的专门履行财政国库现金管理和支付职能的执行机构。例如，美国联邦财政部这类人员约有1900人，具体负责国库现金管理和支付事务；法国由财政部任命在政府各部门和单位负责支付的公共会计师有3000人；匈牙利财政部下设的国库机构职员总数有830人。

3. 电子信息网络系统

实行国库集中支付制度的国家的电子信息网络系统一般包括发达的银行支付清算系统和政府支付系统。政府支付系统大致包括：政府部门分类账户管理系统、与银行支付清算系统连接的政府部门会计核算信息系统、各支出单位使用的信息输入系统、财政及国库部门管理的信息输入控制系统和为宏观经济形势分析和财政政策制定提供依据的信息、收集和处理系统等。对各级预算的执行和管理，都使用先进的计算机网络系统，不仅有利于实现财政资金的使用效益最大化，而且更易于对每一项财政收支进行监督的控制，使预算的执行和管理达到先进、科学、现代化的水平。

关于国库管理制度改革的重要性和必要性，时任财政部国库司司长的张通对此作了简要的评论。2002年7月29日，张通接受了《安徽日报》记者的采访。

记者：财政国库管理制度改革是当前和今后一个时期财政改革的重点，请您谈一下这项改革的重要性和必要性？

张司长：我国现行的财政性资金缴库和拨付方式，是通过征收机关和预算单位设立多重账户分散进行的。这种在传统体制下形成的运作方式，越来越不适应社会主义市场经济体制下公共财政的发展要求，必须对现行财政国库管理制度进行改革。

改革财政国库管理制度，就是要参照国际惯例，建立以国库单一账户体系为基础、资金缴拨以国库集中收付为主要形式的现代财政国库管理制度，也叫国库集中收付制度。它可以确保财政支出严格按预算执行；减少滞留在各用款单位的现金流量，提高财政资金的使用效率；出纳环节高度集中，有利于建立与预算单位的监督制约机制。

二、迎接新挑战

对于所有从事国库管理工作的同志来说，这次前所未有的财政管理改革无疑是一次重要的考验。时任财政部国库司司长肖捷同志对于这次改革所面临的困难和压力自然非常清楚，他曾对这次新的挑战感到“忐忑不安”。他在一篇文章中回忆道：

进入新世纪后，财政部根据建立和完善公共财政框架的需要，为继续理顺内部工作关系，再次进行了内设机构调整。2000 年 6 月上旬，财政部主要领导和分管领导通知我，部内准备成立国库司，将调我任国库司司长，一方面要把财政国库工作重新整合起来，另一方面要准备推进国库管理制度改革。随后，部党组宣布了内设机构调整和任免决定。接受这一任务，对我来说是一个全新的挑战，我感到压力很大，主要是对国库管理制度改革缺乏概念，不知从何下手；同时，由于还有两大改革任务在身，担心可能顾此失彼。

6 月中旬，财政部分管领导就如何开展好这方面工作又给我做了交代，总的精神是，在市场经济条件下，财政支出管理的重要一环就是国库管理。过去我们对市场经济条件下如何运转国库不太了解，近几年收集了一些国外信息，知道了大概情况。部里成立专门机构负责国库工作在我国是开创性的。明年改革要起步，方案要整体设计、分步实施，选择好突破口。要考虑可能遇到的风险，并充分估计改革的阻力会很大，责任也很重。这番谈话，对我们深刻理解为什么要进行这项改革和怎样推进改革，提供了有益的启示。①

时任国库司副司长的张通部长助理在接受本书采访小组时回顾道：“2000 年 6 月国库司成立，肖捷同志任司长，我和林燕同志任副司长。国库司上上下下以建立现代国库制度为突破口，全力投入到国库改革之中。肖捷同志挂帅，设计总体改革方案；我和林燕同志分别在支付信息系统和会计方面具体落实。2001 年 9 月，肖捷同志提升为副部长，分管国库司；我接任国库司司长。我们按照既定的方向继续推进国库改革。”

三、借鉴国外的成功经验

建设社会主义市场经济体制需要相应的财政国库管理制度。由于中国缺乏与

① 肖捷：《我所经历的一场“财政革命”——财政国库管理制度改革出台前后》，载于吴敬琏等主编：《中国经济 50 人看三十年——回顾与分析》，中国经济出版社 2008 年版，第 495 页。

市场相适应的国库管理经验，推行国库制度改革最简便的方法是先从学习国外成功的做法和经验入手，这样可以大大减少制度转轨的“摩擦成本”。

实际上，我国国库集中支付改革走的正是一条先“走出去和请进来”，再在国内试点和逐步推广的技术路径。时任财政部国库司司长肖捷同志清晰地说出了当时中国国库制度改革的基本思路。

1. 研究借鉴发达国家财政国库管理先进做法和成功经验

在中国特色市场经济体制下，现代国库制度究竟如何建立和发展，无论是着眼于制度设计还是操作实施，都需要首先了解这项制度的基本内涵和运作功能。这对所有参与这项改革的同志，都是必须尽快熟悉的工作。按照通常的做法，对一个新概念或新事物的理解，都应全面掌握相关信息，避免出现盲人摸象，以偏概全。但是，最初收集到的有关资料让我们感到有些失望，多是一些零散的、含糊其辞的介绍。我的一位同事曾对我说，看了这些资料后，感觉他知道的我已知道，我不知道的他也不知道。所以，仅仅依靠手头掌握的资料来设计这样一项责任重大的改革是有很大风险的。经过研究，并请示部领导同意，我们决定采取派人走出去和把人请进来的办法，力求通过面对面的交流沟通，系统地了解发达国家在国库管理方面的具体做法。

2. 全面了解财政国库管理理念的基本内涵

走出去考察由我本人带队。当时在国家的选择上颇下了一番工夫。由于时间紧、任务急，容不得去了西天而取不到真经。经过权衡比较，最终确定到英国进行实地考察。在英国，我带领几位同事拜访了英国财政部和英格兰银行（中央银行），以及国债发行与国库管理执行机构和商业银行，就财政国库管理事务进行了交流。这次考察一开始曾遇到一件有意思的事，当我们与对方谈及国库集中收付制度时，他们开始竟显出有些茫然，不知为何物，通过进一步沟通才知道，所谓国库集中收付制度，他们更习惯的称谓是国库单一账户制度（Treasury Single Account）。在这次考察中，我们详细了解了英国财政国库管理的具体做法，包括国库单一账户体系的设置，财政收支运行管理制度和流程，以及国债和国库现金管理等。感到最大的收获是，对现代国库制度的理念和功能有了一个虽然粗浅但比较全面的认知。新的概念与我们对国库的传统理解迥然不同。事实上，在市场经济条件下，财政国库管理在公共支出管理中扮演着不可或缺的重要角色，是财政部的一项主体职责。财政国库管理具备控制预算执行、进行政府资金理财和为政府宏观调控提供信息等三大功能。正是基于这些基本位，目前一些发达国家将预算编制和执行职能分开、机构分设，财政部的英文直译就是国库部（Treasury Department）。

3. 学习国际成熟的财政国库管理经验

请进来交流，是借助于国际货币基金组织（IMF）的帮助。为了解更多国家财政国库管理制度的具体做法，请国际货币基金组织选派了一个六人专家组，与我的同事进行了为期两周封闭式研讨。这一次的收获，是对多国实际操作有了广泛了解。通过交流给大家留下的印象是，这项设计原则是基本一致的，在其具体操作安排上，各国又有多种做法。国库管理有三大目标：第一是有效地监督控制预算执行，使之符合部门批准的预算法案；第二是及时准确地提供财政运行状况信息，保证预算执行的透明度；第三是提高财政资金运行效率和使用效益，降低财政筹资成本，并与货币政策相互协调。关于财政国库管理，主要有三个基本做法：一是建立国库单一账户体系，所有政府资金都在国库单一账户体系运行；二是预算收支实行国库集中收付，收入直接缴入国库单一账户体系，通过国库单一账户体系直接支付到向政府提供商品和劳务的供应者或用款单位；三是各国财政国库都是财政管理的主体职能，设有专门机构和充实的人员。在交流中，我的同事们还与专家组对国际上财政国库管理的多种模式进行了探讨，包括改革将会涉及的技术性细节问题。①

四、改革方案的提出和实施

（一）改革方案的提出

在借鉴国际通行做法的同时，财政部也在抓紧着手研究设计中国国情的改革方案。2000年8月中旬，财政部向国务院领导报送了《关于实行国库集中支付制度改革的报告》。根据国务院指示，财政部会同有关部门决定对四川、湖北、山东、河南等省44个新建的中央直属粮库项目建设资金进行财政直接拨付改革。为减少改革阻力，财政部主管领导专门就此事与中央纪委和监察部领导同志交换意见，并取得了中央纪委和监察部领导同志的支持。

2000年11月下旬，改革方案的研究制定和征求意见工作大体完成。同年年底，财政部党组专门听取了财政国库管理改革工作汇报，并提出于2001年1月12日，向国务院报送“关于报请《财政国库管理改革方案》的启示”。

2001年2月28日，国务院召开总理办公会议，会议原则同意改革方案，并确定了水利部等6个试点单位，要求各项配套措施抓紧落实。2001年3月15日，

① 肖捷：《我所经历的一场“财政革命”——财政国库管理制度改革出台前后》，载于吴敬琏等主编：《中国经济50人看三十年——回顾与分析》，中国经济出版社2008年版，第497～498页。

《国务院办公厅关于财政国库管理制度改革有关问题的通知》正式印发。

（二）改革方案的内容

随后，财政部、中国人民银行联合印发了《财政国库管理制度改革试点方案的通知》，《通知》要求，要建立国库单一账户体系，所有财政性资金都纳入国库单一账户体系管理，收入直接缴入国库或财政专户，支出通过国库单一账户体系支付到商品和劳务供应者或用款单位。为了保障国库集中支付改革的顺利实施，《通知》要求各地区、各部门、各单位积极配合，并从七个方面做好相关配套措施，即进一步推进预算编制改革，修订和制定相关法律法规和管理办法，建立财政管理信息系统和国库管理操作系统，建立健全现代化银行支付系统，建立财政国库支付执行机构，加强监督制约机制。关于实施步骤和时间，《通知》提出，2001年由国务院确定几个有代表性的部门率先进行财政国库管理制度改革试点。地方可根据本地情况自行决定改革试点时间和步骤。在总结经验、优化和完善方案的基础上，2002年进一步扩大改革试点范围。暂未全面实施国库管理制度改革的部门和地区，可以对包括政府采购资金在内的一些专项支出实行财政直接拨付。在率先改革财政资金支付方式的同时，相应规范收入收缴程序。争取在“十五”期间全面推行以国库单一账户体系为基础、资金缴拨以国库集中收付为主要形式的财政国库管理制度。

（三）改革方案的实施

2001年3月28日，财政部和人民银行负责同志主持召开了国务院法制办、财政部、科技部、水利部、中国科学院、国家自然科学基金会等六个试点部门会议，对改革试点工作进行部署和安排。

为了使改革方案顺利实施，财政部于2001年7月发布了三个重要文件，进一步明确了国库改革的操作程序。这三个文件分别包括：（1）《中央单位财政国库管理制度改革试点资金支付管理办法》，对国库资金支付原则、账户设置、支付流程、支付监督管理、各单位职责权限和法律责任等内容加以规范。（2）《财政国库管理制度改革试点会计核算办法》，规范了财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计和基本建设单位会计核算等事项。（3）《中央单位财政国库管理制度改革试点资金银行支付清算办法》，着重解决改革后人民银行与商业银行之间的清算问题。

2005年底，中央所有部门和地方所有36个省、自治区、直辖市和计划单列市全面实施改革，实现了国务院提出的“十五”期间全面推行改革的目标。截至

2007 年底，中央部门及所属 9300 多个基层预算单位实施了国库集中支付改革，改革的资金范围从中央本级预算资金扩展到部分中央补助地方专项资金。全国 36 个省、自治区、直辖市和计划单列市本级，300 多个地市，1300 多个县（区），超过 23 万个基层预算单位实施了国库集中支付改革。绝大部分省份的省本级预算单位已全部实施改革，并进一步扩大改革的资金范围，将政府性基金、预算外资金纳入改革范围。大部分省份已经将改革推进到地市，并将改革向县延伸。

改革是对现有既得不合理利益的调整，没有改革，既得利益者将会保持其惯性运行而很难自我调整。时任国库司副司长的张通部长助理对此深有体会，他在接受本书采访小组采访时说："改革要就有不怕牺牲的精神。因为进行任何一次改革，就是破私立的过程。镕基同志在他那届政府做出的最后一项重大改革决定就是推行'国库集中支付改革'，而且亲自督促执行。虽然改革会得罪人，但看你是不是在为人民谋利益，如果是在为人民谋利益，你就可能要牺牲个人利益，就要有不怕死的精神。改革要是没有这种精神是绝对不行的。"

正是由于这种一心为公，敢于改革，不怕牺牲的精神和作风，我国国库集中支付改革才能在艰难中前进。在接受本书采访小组采访时，张通部长助理对于国库集中支付改革的这段历史自然记忆犹新，他回顾道：

国库改革主要是支付的改革。过去拨款拨到部门就列支了，部门再往下属单位拨。我们有的部门有 7 级预算单位，比如水利部这块，水利部是一级，各流域委员会是一级，下面还有一个省级水利局，下面有市级水利局，还有县级水利局，下面还有乡、村直到水文站，拨款也要层层下拨。有的时候中央的库款都沉积在下面各个环节。一层一层沉淀，层层截留，所以要对这种状况进行改革。

国外叫做"国库单一账户改革"，我们叫做"国库集中支付改革"，实质上是一样的。国外国库单一账户改革实际上就是把部门自行开设的许多账户都取消，只保留由财政部门为其开设的账户体系。而当时我们国家的情况是，许多部门都有很多账户，如果把各部门的账户都取消掉，只留下一个账户，各个部门肯定是不能接受的。若叫"单一账户改革"，就会带来很大的阻力。因此，我们将名称改了一下，叫"集中支付改革"。

当时改革主要是围绕下面几个方面进行的。首先是设计方案。方案主要是要解决怎么能够使得财政资金从国库直接到达相应的账户（如供应商账户、个人工资账户等）的问题，保证资金的安全。第二是取消、清理、规范各部门的账户，财政资金未支付前都留在国库，财政部能够控制资金流。这项改革得到了中国人民银行的全力支持。第三是建立信息系统。改变过去手工记账的方式，用信息化手段来记账，及时提供财务报告。第四是改革会计制度。

在各有关方面的努力下，改革进展得很快。2001 年 2 月，国务院批准国库集中支付方案的同时，支付信息系统也建成了。我们进行了国库集中支付改革试

点。财政资金通过国库单一账户支付，从国库直接到达供应商账户。我们根据中国国情，借鉴国际经验，搞了授权支付、直接支付两种支付方式，财政资金在支付之前全部存在财政账户。通过改革，使截留财政资金变为不可能，使预算变得更加可控了，我们的预算管理上了一个台阶，同时也有效防止了腐败。

五、效果评估

国库集中收付改革实施几年来，成效非常显著，资金运行过程可通过电子化的监控系统监控，大大提高了政府拨款效率。在这方面，时任财政部国库司司长肖捷同志对此深有体会，"这场'财政革命'从根本上改变了我国预算支出管理和财政资金运行模式。以国库单一账户体系为基础，财政资金缴拨以国库集中支付为主要形式的财政国库管理制度，奠定了中国特色市场经济条件下公共支出管理的重要基础。这场'财政革命'建立起来的新制度带来了一系列前所未有的变化"。在他看来，这些变化主要包括"确立了与时俱进的财政国库管理理念，建立了现代国库制度体系基本框架，健全了财政国库管理主体功能，改变了我国预算执行和财政资金运行机制。"①

现任财政部国库司司长詹静涛对国库集中支付改革也深有感触。在总结了他自己几十年财政拨款生涯之后，詹静涛司长深情地回忆道："可以说，财政拨款制度改革，即国库集中支付制度的建立，以及由此扩展的财政国库管理一系列变革，是改革开放30年乃至新中国成立60年来财政管理制度最重大、最具本质性的改革之一。我在国库司工作5年来对此感触颇深，将其概括为五大变化：其一，建立国库单一账户体系，实现了财政资金集中统一管理。其二，减少中间环节，实现了财政资金由中转到直达。其三，提高透明度，实现了财政资金在阳光下运行。其四，建立动态监控系统，保证了财政资金的规范使用。其五，实施综合理财，提高了财政国库资金的效益。"②

第五节 政府采购制度改革：阳光工程

中国在1994年实行分税制后，财政改革重点开始转移到财政支出领域，政

---

① 肖捷：《我所经历的一场"财政革命"——财政国库管理制度改革出台前后》，载于吴敬琏等主编：《中国经济50人看三十年——回顾与分析》，中国经济出版社2008年版，第506～507页。

② 詹静涛：《我的拨款生涯》，载于《中国财政》2008年第16期。

府采购改革是政府预算管理改革的一项重要内容。政府采购，也称公共采购，是指各级政府为了开展日常政务活动或为公众提供公共服务的需要，在财政的监督下，以法定的方式、方法和程序，从市场上为政府部门或所属公共部门购买商品、工程和服务的行为。许多发达国家经过数百年的发展和完善，其政府采购已由单一的财政支出管理手段，演变为兼有财政支出管理和国家宏观调控双重功能的重要工具，成为政府介入经济运行的最直接方式之一。

一、改革目的

在现行的各项财政预算改革中，政府采购制度改革提出较早。中国实行政府采购制度改革，主要出于以下几点考虑。

（一）规范支出管理，提高财政资金使用效益

改革开放以来，我国行政事业单位的资金来源出现了多元化，行政事业单位采购自主权增强，应当通过规范政府采购行为的方式加强采购支出管理。但由于我国一直没有关于政府采购的法律或者规章制度，政府采购行为处于自由和分散状态。各行政事业单位依据有关预算管理的规定向财政部门申请资金，财政部门负责审核和拨款。资金从国库划拨出去后，由预算单位支配，缺少财政的跟踪和监督。由此造成数额巨大的采购支出缺乏政策目标，形不成合力，也产生了很多弊端，如盲目采购、重复采购、随意采购和截留、挪用资金，在采购活动中滋生了大量的腐败行为。

（二）提高透明度，促进廉政建设

反腐倡廉一直是党的建设的重要内容，为此需要加强政府廉政建设，提高政府管理的透明度。但在采购支出领域，由于对支出使用过程缺乏必要规范和透明度，具体采购活动中存在大量暗箱操作行为，对供应商及其商品或者服务选择、价格谈判等，往往是个人因素起决定作用，贪污、受贿、损公肥私现象比较普遍。一些部门和系统利用本部门管理优势，参与不公平竞争，牟取小团体利益。其结果是，质次价高的采购现象时有发生，浪费了有限的财政资源，损害了党和政府的形象。

政府采购被誉为“阳光下的交易”，其核心是公开竞争，将竞争机制引入财政支出使用中，按照公开、公正和公平原则开展采购活动。在这种制度下，支出

安排要向社会公众公开，供应商都能通过统一途径掌握财政安排的商业机会；政府采购活动要按照法定方式和程序进行，全面约束采购行为；财政监督强化，从事前、事中和事后全方位进行监督。因此，建立政府采购制度，提高政府采购活动的透明度，是我国新时期从源头上预防和治理腐败的必然要求。

（三）适应经济全球化发展的要求

政府采购制度规定政府采购必须强制性或者优先采购本国货物、工程和服务，将政府采购形成的商业机会留给本国供应商，保护国内企业，支持国内企业发展。

在国际上，政府采购制度已有相当长的历史，如美国在1861年就通过了一部联邦采购法，规定了采购机构、采购官员应遵循的采购程序和方法；英国在1782年设立了文具公用局，负责购买政府部门办公用品和投资建设项目用品，并规定了政府采购的采购程序以及规章制度。国际经验表明，政府采购金额一般占一国国内生产总值的10%以上，它在各国的经济管理中有着非常重要的地位，对社会经济有着广泛的影响。

扩大对外开放是我国的一项基本国策，自2001年中国加入WTO之后，中国将要承担相应的国际责任和义务，其中，扩大市场的开放是大势所趋。为此，中国要充分利用政府采购市场开放前的有限时机，按照国际通行规则建立政府采购制度，发挥政府采购对国内企业的支持和保护作用，增强国内企业的竞争实力。

二、改革内容

建立政府采购制度的目标是，规范政府采购行为，加强财政支出管理，提高政府采购资金的使用效益，保护政府采购当事人的合法权益，维护国家利益和社会公共利益，促进廉政建设。在这些目标中，规范政府采购行为是最直接目标。这样，我国政府采购改革的内容，是按照市场经济的一般原则和建立政府采购制度的一般规律，确立政府采购的行为规范。

（一）政府采购公开透明

公开透明是建立政府采购制度的基本原则，它要求政府采购的法律和规章制度信息的公开，以便于有关方面了解参与政府采购活动的规则；招标信息要公开，及时向社会公告采购单位、采购项目及数量、采购时间等信息；政府采购结

果要公开，及时公布中标人及中标价格；投诉处理或者司法裁决结果要公开，及时向社会表明政府依法行政的立场，保护有关当事人的合法权益。通过政府采购阳光工程建设，让财政资金花得明白，让有关部门以及广大社会公众全面了解财政支出的全过程。

（二）政府采购公平竞争

公平竞争原则是市场经济运行的基本法则，也是政府采购的基本规则之一。公平竞争要求在竞争的前提下公平地开展政府采购活动。要将竞争机制引入采购活动中，实行优胜劣汰，让采购单位通过优中选优的方式，获得价廉物美的货物、工程或者服务，提高财政资金的使用效益，促进企业提高竞争力和自我发展能力。政府采购的竞争是有序竞争，开展公平交易活动。要通过公平竞争，让所有符合条件的供应商都有机会参与政府采购活动，政府采购活动要遵守统一规则，并按此规则确定中标人。

（三）政府采购公正平等

建立政府采购制度，必须确保公正性。政府采购活动必须按照事先约定的条件和程序进行；对所有的供应商要一视同仁，不得有歧视条件或者行为，任何单位和个人无权干预采购活动的正常开展；必须实行管理机构与执行机构分设的管理体制，让“裁判员”（财政部门）与“运动员”（执行机构）各司其职；要发挥审计、纪检监察等部门的监督作用，预防并及时纠正不公正行为；要事先公开评标规则，要赋予供应商质疑和投诉的权利等。通过一整套监督制约机制，保障政府采购活动的公正性，防止行政权力以及财政资金的滥用，预防“寻租”行为，维护政府采购市场秩序。[①]

三、改革历程

我国政府采购改革大致分为四个阶段：研究探索阶段、试点初创阶段、试点向全面推行转变阶段和全面实施阶段。总体来说，我国实行政府制度改革时间不长，但进展很快。

---

① 项怀诚主编：《中国政府预算改革五年（1998～2003）》，中国财政经济出版社 2003 年版，第 131 页。

（一）研究探索阶段（1996年10月~1998年7月）

财政部在1995年开始研究财政支出改革问题，其中，政府采购制度成为一项重大课题。在广泛深入研究西方国家公共财政支出管理以及国际政府采购规则的基础上，财政部于1996年10月完成了第一阶段的研究任务。1997年，财政部正式向原国务院法制办提出制定政府采购条例的请示，与此同时，初步完成了政府采购条例的草拟稿。1998年4月，财政部首次在国内组织了政府采购制度国际研讨会，请有关国家政府采购制度的研究和试点提供指导和借鉴。

在财政部研究政府采购制度的同时，上海市财政局于1996年3月率先启动了政府采购试点活动，节支效果显著，随后河北省、深圳市等地区陆续开展了政府采购的个案试点活动。卫生部在中央单位率先开展了政府采购试点。

（二）试点初创阶段（1998年7月~2000年6月）

1998年，国务院实行了机构改革。在国务院于1998年7月份批复的财政部"三定"方案中，赋予了"拟定和执行政府采购政策"的职能。为此，财政部在预算司设立了专门机构，负责履行政府采购管理职责。政府采购管理职能的确立以及专门机构的建立，拉开了政府采购制度改革工作的序幕。

试点初创阶段的主要改革工作主要有四项：开展宣传活动、制度建设、组织建设和政府采购试点。就宣称工作而言，财政部开展了大量的宣传活动。例如，1998年10月，时任财政部项怀诚部长在接受《半月谈》杂志采访时，就政府采购的作用、市场开放、政府采购试点情况及应注意的问题以及政府采购的下一步打算等问题作了全面介绍。

当记者问政府采购对我国社会经济生活将起到怎样的作用时，项怀诚说："实行政府采购制度可以促进政府与纳税人的关系从观念上得到根本转变。政府在市场上购买货物、工程和服务的行为是代理纳税人采购。观念的更新可以增强政府的公仆意识和公民的主人意识。""政府采购要求采购资金由财政部门直接拨付给供应商，这与我国建立国库单一账户的目标是一致的。建立我国政府采购制度，可以促进单一账户的早日建立，将来通过国库单一账户，财政部门可以全面控制资金的流量及流向，简化决算工作。""政府采购制度的核心内容就是通过招投标方式进行交易，公开、公正、公平的交易方式将有效地抑制采购工作中的各种腐败现象，有助于我们重塑廉洁之风。"

当记者问及我国是否将向国外厂商开放政府采购市场时，项怀诚认为："1996年，我国政府向亚太经合组织提交的单边行动计划中明确，最迟于2020

年与各亚太经合组织成员对等开放政府采购市场。但是，应该注意的是，我国在加入世贸组织时，还须就签署《政府采购协议》问题与有关国家进行专门谈判，这样开放政府采购市场的行业（产业）及时间仍可以有所选择。随着政府采购市场的开放，国外厂商就要与国内企业争夺国内政府需求份额。我们的企业不出国门也将面临国际竞争。我们应该充分利用从现在起到履行《政府采购协议》这段时间差，按国际通行的方法建立我国的政府采购制度并开始运转，在实践中提高我国政府采购管理人员的素质，让我们的厂商逐步适应按国际惯例的要求获取政府的购买合同，以适应未来政府采购市场残酷竞争的需要。"

当记者问及我国各地陆续开展了政府采购试点的基本情况及应注意的问题时，项怀诚回答："目前，上海、重庆、深圳、河北、安徽等省市财政部门已经在进行政府采购的试点工作。从试点情况看，节支效果十分明显，一般都在10%以上。但也应看到，地方试点大部分还是个案性质的。我考虑，地方在试点中应重视以下几个方面的问题：一是政府采购工作的试点范围，目前应严格控制在立法、行政、司法机关和事业单位的范围之内；二是试点工作中，在政府采购的项目和方式上要注意多样性和全面性。既要安排标准产品的采购，也要有意识安排一些非标准产品的采购；既要安排竞争性招标采购，也要有意识安排两阶段采购、限制性招标采购、询价采购、单一来源采购、竞争性谈判采购以及集中采购和批量采购。这样做的目的是可以积累经验，锻炼干部；三是在试点工作中，财政部门的工作重点应该是制定采购政策和采购管理办法，监督采购政策、管理办法的落实情况，不应干预（参与）采购机关与供应商之间的具体采购事务，如商务谈判、供应商的选择等。另外，各地在制定政府采购试点办法时，对供应商的限制性规定中，不应也不能出现地区垄断和地区保护性条款。"

当记者问道财政部对中央本级推进政府采购工作有何打算，是否将出台有关政府采购的规定时，项怀诚认为："中央政府需要加快推进政府采购制度的步伐。如何推进？应当一手抓试点，一手抓立法。政府采购应从试点开始，要鼓励各主管部门对大型物品的购买采取政府采购的办法。同时，中央财政还将采用一定的组织形式如政府采购中心，对一些专项购置和维修工作实行集中采购。政府采购的法制建设，不仅是要制定一部采购条例，而且是要制定一套法规体系，比如《政府采购供应商资格管理办法》、《政府采购招标代理机构资格管理办法》、《政府采购评标工作细则》、《政府采购履约、验收工作办法》、《政府采购资金拨付管理办法》等等。由于政府采购还涉及到国际贸易关系，因此，在政府采购立法中，应充分尊重相关国际法的有关准则。目前，根据国务院领导的指示，我们正在组织力量起草政府采购条件。条例拟包括总则（立法依据、政府采购原则、适用范围、门槛价、管理权限等问题）、竞争性招标采购程序、其他采购方法及其适用条件、质疑与投诉、履约管理、验收、法律责任和附则等。"

（三）试点向全面推行转变阶段（2000年6月~2002年12月）

2000年6月，财政部对内部机构进行调整，政府采购的管理职能由预算司调整到新组建的国库司，国库司内设立了政府采购处，负责全国政府采购的管理事务。新机构组建以来，在继续扩大政府采购范围和规模的同时，重点抓以下几个方面的工作：一是加强规范化建设，确立采购模式，制定采购规程，从制度上、管理上和操作上规范采购行为；二是加大推行政府采购制度的力度；三是进一步加强透明度建设；四是会同有关部门研究拟定中央国家机关全面推行政府采购制度的方案；五是探索适合政府采购要求的招标方法，确立并推广了政府采购协议供货制度；六是参加政府采购立法活动。

（四）全面实施和完善阶段（2002年12月~2008年）

2003年1月1日，《政府采购法》正式实施，我国政府采购制度改革试点工作至此结束，进入了全面推行阶段。政府采购规模，1998年为31亿元，1999年为130亿元，到2000年达到328亿元。2006年，全国实际采购规模达到3681.6亿元，比上年增长25.8%，占全国GDP的比重为1.8%，节约资金440.6亿元。从1998~2006年，全国政府采购规模年平均增长68.1%。2007年突破4000亿元。

政府采购不仅在规模上不断扩大，在制度定位上也不断完善，突出表现在政府采购的作用已从节约资金和增加透明度扩大到体现国家发展意图，如促进节能环保、自主创新等等。张通在接受本书采访小组采访时指出，"我觉得政府采购在促进自主创新方面会起到很大作用。我在一次政府采购培训班上讲过一个例子：美国要求铁轨、车厢必须用在美国生产的，这有什么科技含量呀？但美国出台的《使用美国产品法》就是要保护他们的企业。我们有这么多民族品牌，有的却被慢慢地侵吞。我现在要求国库司在制定政府采购政策时要转型，转到支持民族品牌、自主创新产品上。"在谈及政府采购在宏观调控中的作用时，张通说："特别在促进节能环保方面，政府采购是可以很有作为的。"

四、效果评估

（一）政府采购制度改革效果明显

自20年代末期我国开始研究探索和实施政府采购制度以来，政府采购制度已经取得了阶段性进展，制度体系基本成形，社会影响逐步增强。首先，政

府采购制度框架初步形成，表现在：法规体系日臻完备、监督管理机制初步建立，透明度建设取得进展，机构和队伍建设日益加强。其次，政府采购实践取得了丰硕成果，政府采购工作迅速推进，政府采购工作的实施措施更加完善，各级财政部门积极探索，积累了许多宝贵经验。第三，政府采购的经济效益和社会效益日益显现，政府采购的经济效益和社会效益日益显现，得到了社会各界的普遍认同。

关于政府采购的成效，张通在接受本书采访小组采访时表示，"政府采购尽管还存在这样那样的问题，但通过政府采购体现节约财政资金的作用，体现在公开、公平、公正上面，效果还是很明显的，与过去的采购完全不一样了，可以说成绩是主要的。从反腐败来讲，也确确实实起到了从源头上防治腐败的作用。尤其是政府采购政策功能实施取得重大突破，初步实现了由单一管理目标向政策目标的转变，如在促进节能环保、自主创新方面，有效地支持了国内相关产业或行业的发展，政府采购与宏观经济政策实施和社会事业发展的联系更加紧密。"

（二）政府采购制度改革有待完善

当然，政府采购在我国是一件新事物，这项改革工作在探索中推进，虽然进展很快，但难免出现这样或者那样的问题，表现为：对政府采购工作认识不够；政府采购范围窄，规模小；政府采购工作开展不平衡；采购行为不够规范，如管理机构与执行机构职责不清，采购方式选择随意性大等；政府采购专业化人才匮乏；政府采购的目标得不到全面落实。①

对于政府采购工作中存在的认识不足等问题，张通表示："政府采购制度发展到现在，一是观念问题还没有真正得到解决；二是法律制度尚不健全，有关部门职责不清。三是执行力还不到位。执行中走样的还不少。目前，我国的政府采购规模占 GDP 不到 2%，而国外占到 10%，我们离得还远呢！"不过，让张通欣慰的是，国务院已开始进行协调。"我们把政府采购工作目前存在的诸如法律打架、职能交叉等问题向国务院有关领导做了汇报，领导表示职能问题让中编办协调，法律问题让法制办协调。其实，政府采购改革遇到的最大问题就是这几个方面。"

中国政府采购所面临的另外一个问题是如何进一步扩大对外市场的开放力度。应该说，中国政府采购市场面临着较大的市场开放压力，国际社会希望中国尽早开放国内政府采购市场。对此，现任财政部国库司司长詹静涛在 2008 年 4

---

① 项怀诚主编：《中国政府预算改革五年（1998 ~ 2003）》，中国财政经济出版社 2003 年版，第 133 ~ 141 页。

月24日北京举行的中欧政府采购研讨会上指出，“无论我们在改革中遇到什么困难和问题，中国建立开放的政府采购市场的最终目标不会改变。”尽管机遇众多，但是中国加入《政府采购协议》（GPA）仍面临一系列挑战。詹静涛说，“中国是一个发展中国家，建立政府采购制度在中国是一项制度创新，中国政府采购制度与GPA规则接轨，尚面临很多困难和问题，只能随着相关条件的成熟逐步进行。”①

第六节　“收支两条线”和政府收支分类改革

与其他财政管理改革相比，“收支两条线”和政府收支分类改革的特点在于，这两项改革既涉及政府收入管理，也与政府支出管理有密切联系。而且，“收支两条线”中的“收入”特指政府非税收入，政府收支两条线管理侧重于政府资金的管理方式；政府收支分类改革侧重于政府预算管理科目的细化和调整，是预算编制和执行改革的进一步深化。

一、“收支两条线”改革

“收支两条线”是指政府在对财政性资金的管理中，取得收入与发生支出相脱钩，即收入上缴国库或财政专户，支出由财政根据各单位完成工作任务的需要审核批准，对收入、支出分别进行核定的资金管理方式。

（一）“收支两条线”改革的目的

国家实行“收支两条线”管理是基于政府管理，体制完善和财政体制等多方面的考虑。

一是完善市场经济体制。我国现行的收费制度，尤其是实行预算外资金管理的各项行政事业性收费的存在，对市场经济产生了一些不良影响：经济社会中大量不规范、不透明、不纳入预算管理的收费、基金、摊派等的存在，必然增加生产者的生产成本，不利于供求双方均根据市场的变化做出合乎理性的预期。通过规范收费资金的管理，有利于建立符合我国国情和市场经济要求的价值规律．体

① 援引自新华社和世华财讯的报道，http：//news.hexun.com/2008－04－25/105553621.html。

现公平竞争的要求，不断实现我国市场经济体制的法制化。

二是构建公共财政体制框架。通过深化“收支两条线”管理，可以将大量游离于财政预算之外的预算外资金、制度外资金等非预算资金逐渐纳入预算管理，将大大增加政府可支配收入的规模，增加财政体制的透明度，以更好地实现财政职能。

三是反腐倡廉和提高政府执政能力。首先，行政部门介入分配领域并由此产生的账外资金是形成部门自有“小金库”的重要来源，深化“收支两条线”管理制约了部门的所有财政性收支，部门的一切收支行为，均受到财政预算的制约与监督，消除部门建规收费的可能性，又在一定程度上消除了职工利用权力牟取私利的动机，将大大减少各种经济犯罪行为，从而有利于从制度上湮灭腐败滋生的土壤。其次，深化“收支两条线”管理敦促我国尽快出台科学、合理的津贴补助制度，由财政结合综合财力安排，保障各部门职工的收入水平能维持国家规定的水平，既消除部门建规收费的可能性，又在一定程度上消除了职工利用权力牟取私利的动机，将大大减少各种经济犯罪行为。最后，通过深化“收支两条线”管理，建立政府内部财政部门与其他部门之间权力制约机制，确立财政部门在收入分配领域的主体与领导地位，使各部门在收入方面服从国家财经制度，接受财政监督，从而使部门不可能再有权力越过财政先对征缴的收入进行分配①。

1999年7月20日，中央纪委和监察部召开了落实“收支两条线”管理工作电视电话会议，研究“收支两条线”管理与预防和治理腐败问题。在此次会议上，时任财政部部长项怀诚发表讲话，论述了“收支两条线”对于治理腐败的重要性。项怀诚指出：

对行政事业性收费和罚没收入实行“收支两条线”管理，是党中央、国务院作出的一项重要决策。它是党风廉政建设和反腐败斗争标本兼治、综合治理的重要途径。做好此项工作，是社会主义市场经济条件下加强财政管理，整顿财经秩序的客观需要，有利于推动我国经济生活的法制化进程，提高政府依法行政水平。同时，也有利于从源头上预防和治理腐败。各级财政部门要从讲政治的高度，充分认识做好此项工作的重大意义。

（二）“收支两条线”改革的内容

为了贯彻党的十五届六中全会通过的《中共中央关于加强和改进党的作风建

① 项怀诚主编：《中国政府预算改革五年（1989～2003）》，中国财政经济出版社2003年版，第74～75页。

设的决定》关于财政管理改革与治理腐败的重要精神，针对我国“收支两条线”管理工作中存在的不足，2001年年底，国务院办公厅转发了《财政部关于深化收支两条线改革，进一步加强财政管理意见的通知》，《通知》以综合预算编制为出发点，以预算外资金管理为重点和难点，以强调收支脱钩为中心，以国库管理制度改革为保障，明确提出进一步深化“收支两条线”改革的步骤与相关措施，成为新时期加强财政资金管理方面的纲领性文件。

以《通知》为指导，财政部进一步加大和深化了“收支两条线”管理工作，主要改革内容有：

（1）清理整顿现行收费、基金项目。财政部陆续将公安部等5部门的行政事业性收费（不含所属院校收费）及其他部门的100多项行政事业性收费全部纳入预算管理，将26项政府性基金纳入预算管理，实行彻底的收支脱钩。同时，自2002年6月1日起，取消227项政府性基金。

（2）对中央部门区分不同情况，分别采取将预算外资金纳入预算管理或实行收支脱钩管理等办法，编制综合预算。

（3）改革预算外资金收缴制度，实行直达国库。

（4）重点选择公安部、高法、高检等8个部门，对其政策外津贴发放问题进行调查研究，逐步规范8部门的津贴发放制度。以此八部门为基础，逐步规范所有中央部门的津贴发放制度。

（5）促进地方加大“收支两条线”改革力度。从2002年起，地方将公安、法院、工商、环保、计划生育等执罚部门的预算外收费收入要全部上缴地方国库，纳入预算管理。

（三）“收支两条线”改革的进程

1.“收支两条线”模式的出现

我国“收支两条线”管理模式与特定的历史背景有关。新中国成立以来，我国财政收支规模占GDP的比重一直偏低，不仅低于发达国家，也低于许多发展中国家。收入规模的既定总量与支出需要的不断膨胀所产生的资金缺口，催生了预算外资金甚至制度外资金，各部门、地方将这部分财力用于补足事业发展的需要。在对这部分资金的管理上，考虑到经济生活的实际情况，政府采取了一些权宜之计：一是对某些特定的专项收入，只能用于特定的专项支出，不得挪作他用。二是一些特殊部门的经费支出与其取得的收入挂钩，按其取得收入的一定比例提取支出经费，如税务、海关系统的经费体制。这种收支挂钩的“收支两条线”管理，相对于资金的“坐收”、“坐支”等不法现象，是我国财政管理的一个进步，对于促进各部门取得收入的积极性，支持部门的事业发展，增加我国的

财政收入，都起到了很大的促进作用。当时，这一管理模式并没有既定的名字或概念。

2. 正式提出“收支两条线”管理概念

1990年9月，针对一些地区和部门出现的乱收费、乱罚款、乱摊派（即“三乱”）屡禁不止的现象，中央发布《关于坚决制止乱收费、乱罚款和各种摊派的决定》，这是我国在正式发布的文件中第一次明确提出“收支两条线”管理概念。《决定》中有两项非常重要的规定：取消各种形式的罚没收入提留分成办法，以及执法部门所需办案和业务经费列入财政支出预算，为以后逐步完善“收支两条线”管理奠定了基础。

为进一步开展治理“三乱”工作，1993年10月，中央转发了财政部《关于治理乱收费的规定》。文件中规定：“各级财政部门要加强行政事业性收费的财务管理，收费资金原则上要实行收支两条线。行政性收费要逐步纳入各级财政预算内管理。”

1993年，《中共中央办公厅、国务院办公厅关于转发财政部〈关于对行政性收费、罚没收入实行预算管理的规定〉》对预算外资金又做了进一步明确，如要求对行政性收费、罚没收入实行“收支两条线”管理，规定了行政性收费、罚没收入的范围，调整了预算收支科目，加强票据管理，这个文件是这一时期对“收支两条线”管理具有全面指导意义的文件。

值得注意的是，尽管国家早在1993年就明确了要进行“收支两条线”管理，但并有出台实质性措施。正如时任财政部副部长楼继伟在接受本书采访小组采访时所说的，“收支两条线在那时（指1993年，作者注）就已经提出，但财政部说要动‘主要’，朱总理（时任国务院总理朱镕基）就留下了这句话，没有改。”

3. “收支两条线”管理模式的明确和完善

为进一步加强预算外资金管理，1996年国务院发布了《关于加强预算外资金管理的决定》指出：“预算外资金是国家财政性资金，要上缴财政专户，实行收支两条线管理。”《关于加强预算外资金管理的决定》对20世纪我国财政“收支两条线”管理作了明确界定，具有里程碑意义的文件。

以这个文件为指导，财政部配合中央有关部门、各地方在加强“收支两条线”管理方面主要做了以下八个方面的工作，包括制度建设、资金清理方面、资金专户方面、资金收缴体制、资金管理、预算形式、行政事业性收费和地方“收支两条线”管理工作，这些都为今后进一步深化“收支两条线”管理改革奠定了良好的基础。

随后，国务院办公厅和财政部对深化收支两条线改革做出重要指示。到2003

年，时任国务院副总理李岚清在全国财税工作会议上就深化“收支两条线”改革做出了深刻论述，他指出：

目前，深化“收支两条线”改革已经取得重要进展，34个中央部门进行的“收支脱钩”试点进展顺利。各部门要按照国务院已做出的部署，进一步规范“收支两条线”管理，并尽快在省市县等各级政府部门逐步推开。财政部门要增强服务意识和保障意识，确保部门正常经费的足额安排与及时拨付。实行“收支两条线”管理是从制度上防止腐败的重大举措，有利于执收执罚部门转变职能，从收钱、分钱等繁杂事务中解脱出来；有利于保证公正执法，杜绝乱收、乱罚、截留、挪用和坐收坐支现象；有利于统筹安排预算内外资金，深入推进部门预算、国库集中收付制度等方面的改革。要研究建立“制定政策法规、综合执法、监督执法”三者合理分工和相互制衡的新机制，更有效地实行“收支两条线”管理。

（四）“收支两条线”改革效果的评价

真正意义上的“收支两条线”改革自开始试点至今，已经实施了十年。十年来，“收支两条线”管理在促进政府职能转变，增加财政透明度，提高财政资金使用效益和规范收入分配等方面起到了很好的推动作用。

一是促进政府职能的转变。通过改革，工商、高法等司法、行政部门的所有代行政府职能的收费项目一律纳入预算管理，有利于执收、执罚部门从分钱、收钱等繁杂事务中解脱出来，使部门能够集中精力用于工作开展，促进了政府职能的转变，有利于保证公共执法。

二是增加财政透明度。预算内外财力统筹由财政考虑并据以安排支出，在我国财政历史上第一次真正实现了综合预算，对于部门预算编制改革和增加财政的透明度具有重大的意义。

三是提高了财政资金的使用效益。“收支两条线”管理从根本上切断了部门收入和支出间的关系，一切收支都反映在预算中，既有利于监督，也有利于各部门将工作重点由争相开征新的收费项目转到加强支出管理上，从而提高了资金使用效益。

四是规范了政府内部收入分配关系。各部门原由预算外资金发放的津贴逐渐改由通过规范的津贴制度发放，在很大程度上促进了我国津贴发放制度问题的研究。①

① 项怀诚主编：《中国政府预算改革五年（1998～2003）》，中国财政经济出版社2003年版，第80页。

二、政府收支分类改革

（一）政府收支分类改革的必要性

政府收支分类是财政预算管理的一项重要的基础性工作，直接关系到财政预算管理的透明度，关系到财政预算管理决策的科学化、民主化、规范化，是公共财政体制建设的一个重要环节。但目前这个环节相对其他各项财政改革如部门预算、国库集中收付、政府采购等还比较滞后，而且随着社会主义市场经济体制的完善、公共财政体制的逐步确立，现行科目体系的弊端也越来越明显，主要表现在以下几个方面：

第一，它与市场经济体制下的政府职能转变不相适应。目前，市场在资源配置中的基础性作用日益发挥，但作为反映政府职能活动需要的预算收支科目，如基本建设支出、企业挖潜改造支出、科技三项费用、流动资金等仍然是按照过去政府代替市场配置资源的思路设计的。这既不能体现目前政府职能转变和公共财政的实际，也带来了一些不必要的误解，影响各方面对我国市场经济体制的认识。

第二，它不能清晰地反映政府职能活动。很多政府的重点工作支出如农业、教育、科技等都分散在各类科目中，形不成一个完整的概念，不透明，不清晰，往往造成“外行看不懂，内行说不清”的局面。时任财政部副部长、现任中国国家投资公司董事长的楼继伟同志在接受本书采访小组时说，“过去的基本建设支出，既包括大坝等水利设施建设，也包括办公大楼的建设，都汇总在一起，这不行，必须按照项目分类清楚，属于经济建设的归类经济建设，属于行政支出的归类行政支出，要弄得清清楚楚。”

第三，它制约了财政管理信息化和科学化。现有的支出目级科目属于支出经济分类性质，但它涵盖的范围偏窄，财政预算中大多数资本性项目支出，以及用于转移支付和债务等方面的支出都没有经济分类科目反映。另外，现有目级科目也不够明细、规范和完整。这些对细化预算编制，加强预算单位财务会计核算，以及提高财政信息化水平都带来一些负面影响。

第四，它不利于财政监督。现有《政府预算收支科目》只反映财政预算内收支，不包括应纳入政府收支范围的预算外收支和社会保险基金收支等，给财政预算全面反映政府各项收支活动，加强收支管理带来较大困难，尤其是不利于综合预算体系的建立，不符合十六届三中全会提出的实行全口径预算管理的方向，也不利于从制度、源头上预防腐败。

第五，它与国际惯例不符。我国国民经济核算体系以及金融统计指标体系均按国际通行标准做了调整，而政府预算收支科目体系一直未做相应改革，财政部门和国家统计部门每年要做大量的口径调整和数据转换工作。尽管如此，还是难以保证数据的准确性以及与其他国家之间的可比性。①

（二）政府收支分类改革的进程

为解决现行预算科目存在的主要问题，全国人大、国务院、中纪委等有关方面对政府收支分类改革都提出了明确要求。1999年，国务院有关领导提出："要着手进行政府收支分类改革，为细化预算编制、推行国库集中收付和政府采购制度创造有利条件。"全国人大财经委在《关于2003年中央决算的审查报告》中特别指出，"科学规范的政府预算科目体系，对于加强预算管理具有重要意义"，并建议"抓紧制定并推行新的政府预算收支科目体系"。

与此同时，社会各界对推进政府收支分类改革，提高政府预算透明度的呼声也越来越高。在十届全国人大、政协会议上，陈晓萍、陈家骅等10余位代表和委员提出，要积极创造条件，全面推进政府收支分类改革。各级政府在深化各项财政改革、加强财政预算管理、完善公共财政管理框架的进程中，也迫切希望尽快对原计划经济体制下设计出来的科目体系进行改革，以适应财政管理由重分配向重绩效转变的客观需要。

财政部从1999年底启动政府收支分类改革。2005年1月，财政部选择天津、河北、湖北、湖南、海南五个地区及中纪委等六个中央部门，进行改革模拟试点。2005年底，国务院正式批准了财政部提出的改革方案，2007年开始全面实施。

（三）政府收支分类改革的基本内容

改革后的政府收支分类体系由收入分类、支出功能分类、支出经济分类三部分构成。收入分类主要反映政府收入的来源和性质，将政府收入分为类、款、项、目四级。支出功能分类主要反映政府活动的不同功能和政策目标，分为类、款、项三级。支出经济分类主要反映政府支出的经济性质和具体用途，设类、款两级。

① 《实行政府收支分类改革的必要性》，财政部网站，2007年2月28日。

（四）政府收支分类改革的重要作用

政府收支分类是财政预算管理的一项重要的基础性工作，有助于提高财政预算透明度，加快民主化进程，对此，现任财政部预算司王卫星巡视员和李承副司长于2008年在接受《财经》等媒体采访时作了较为全面的阐述。

政府收支分类改革在财政工作中处于比较重要的地位。因为政府收支分类涉及到整个政府预算的编制和预算的执行以及预算单位会计核算的全过程，是一项非常基础的工作。它直接关系到财政预算管理的透明度，关系到财政预算管理的科学化和规范化，是公共财政体制建设的一个重要环节。

更现实地说，它的应用，比如说在3月份即将召开的人代会上，要求我们提供的政府功能分类比去年要大大增加，要增加更多的政府功能底下细分的信息。因为首先是要让全国人民知道，让人代会代表了解，政府预算到底是怎么安排的，到底体现在哪些方面。2007年是第一年，开始应用时，子项只有5项，2008年要增加到40多项。比如说到教育，光知道教育是一个大概念，接着想基础教育多少、职业教育多少，由于这种科目的使用，能够让公众了解更多的政府预算安排的信息。

这个项目越来越细致的好处是，让老百姓有一个政策业务的知情权，提供公共服务领域你做了什么事情，你有什么政策举措，你有什么项目安排，你有什么导向的政策，这些东西最终和我的利益有什么关系。比如作为一位农民兄弟，在医疗方面、子女受教育方面或者是在新农村建设方面，他所享受的道路、供水会有什么改变，如果这种信息比较丰富，他会更多的感受到政府资源在利用中跟他有什么关系，他也会更加关注政府预算的编制和执行。

新科目中也包括了国有资本经营预算收支。国有资本经营预算既在整个政府收支分类体系当中，又是相对独立的一个科目体系。所有的收入从哪个行业来，收入是上交的利润，还是分红，还是清算，在科目体系里都有。国有资本经营预算支出主要还是用于扶持国有企业的发展，用到哪些行业，在科目里都进行了反映。

第七节　财政支出管理改革（1979 ~2008年）

改革开放30年来，中国财政支出规模快速增加，支出结构不断优化。特别是20世纪90年代以来，我国把“完善公共财政制度、逐步实现基本公共服务均

等化”作为保障社会公平正义、构建社会主义和谐社会的重要内容，加大了对“民生”领域的投入。在优化财政支出结构的同时，我国也有步骤地开展了项目支出绩效评价的试点工作。

一、财政支出改革背景

财政支出体现了政府意图，财政支出改革是中国经济社会运行和整体改革的结果。从某种意义上讲，中国30年的改革历程，也是市场化改革和探索的历程。

1979年4月，李先念同志在中央工作会议提出“以计划调节为主，同时充分重视市场调节的辅助作用”的口号。1982年9月1日，胡耀邦同志在中国共产党第十二次全国代表大会上的报告中指出“计划经济为主，市场调节为辅”。在1984年十二届三中全会上，中央提出了“有计划商品经济”的主张。在1992年党的十四大报告中，中国最终确立建立社会主义市场经济的改革目标：“我们要建立的社会主义市场经济体制，就是要使市场在社会主义国家宏观调控下对资源配置起基础性作用建立社会主义市场经济体制，就是要使市场在国家宏观调控下对资源配置起基础性作用。”

随后，中国市场化改革的目标越来越清晰，政府也越来越强调了资源配置的重要性。1993年，十四届三中全会指出“市场在资源配置中的作用迅速扩大”。1995年，十四届五中全会就正确处理“市场机制和宏观调控的关系”强调“应主要由市场配置资源”。1997年，江泽民在十五大报告中总结五年“市场在资源配置中的基础性作用明显增强”；2000年，中共十五届五中全会指出“社会主义市场经济体制初步建立，市场机制在配置资源中日益明显地发挥基础性作用”；2003年，十六届三中全会就“完善社会主义市场经济体制”问题，强调要“更大程度地发挥市场在资源配置中的基础性作用”，之后又多次进行了重申；2006年，十六届六中全会研究了构建社会主义和谐社会的若干重大问题，提出“优化公共资源配置”；2007年，胡锦涛在中共十七大报告中指出，要“从制度上更好发挥市场在资源配置中的基础性作用”。2008年12月18日，胡锦涛在纪念党的十一届三中全会召开30周年大会上发表重要讲话，总结了我国改革开放的十条经验，其中一条就是“把坚持社会主义基本制度同发展市场经济结合起来，发挥社会主义制度的优越性和市场配置资源的有效性，使全社会充满改革发展的创造活力。”

在明确市场的基础性地位作用的同时，中国也明确了政府支出的方向，即按照市场经济国家的通行要求，向社会提供基本公共服务，并通过政府支出范围、支出额度、支出结构的调整等措施，实现政府宏观调控的整体目标。

随着对政府财政支出目标的日益明确，中国也越来越清晰地认识到财政支出改革的必要性、重要性和紧迫性。党和国家领导人曾就财政支出问题发表重要讲话，财政部的领导同志也就财政支出改革作了专门论述。

1980年，邓小平同志在谈到经济调整的问题时就指出：财政支出要在“基本建设要退够，一些生产条件不足的企业要关、停、并、转或减少生产。行政费用（包括国防开支和一切企业事业单位的行政管理费用）要紧缩，使财政收支、信贷收支达到平衡。生产建设、行政设施、人民生活的改善，都要量力而行，量入为出。”①

时任国家主席江泽民从安邦立国的角度，提出“我们国家还不富裕，人口又很多，在财政支出的安排上，‘一是吃饭，二是建设’这个原则，更要自觉地坚持。”，“我们的财政工作必须坚持量力而行、量入为出、勤俭节约、开源节流，有所为，有所不为。”②

时任国务院总理朱镕基从政府管理和公共安全的角度，指出财政支出要服从国家基本的公共需要出发，加强预算资金的管理。朱镕基说，“要加强财政支出的管理。严格控制和压缩一般性支出，保证重点支出的需要。办好政府应办的事，提高财政资金使用效益。现在有的地方连公务员的工资都发不出来，却大搞楼堂馆所，买高级小汽车。一些地方挪用财政资金的现象相当普遍，手段日趋隐蔽，金额触目惊心，性质十分恶劣。部门预算内资金、国债专项资金、国家粮食储备资金，甚至连防汛补助资金、财政扶贫资金都敢挪用。对此，必须严加监管和查处。”③

时任国务院副总理李岚清对财政支出管理作了更加明确的要求。李岚清说：“我国现行财政支出范围是从计划经济体制下演变而来的，同建立社会主义市场经济要求相比，还有许多不相适应的地方。一方面，财政供给范围过大，包揽过多，特别是向竞争性生产领域的过多延伸，大大超出了职能范围，一些部门和地方拿财政资金去搞盈利性、经营性投资，想去赚钱，结果往往赔了，反使国家资金蒙受更大的损失；另一方面，应由政府承担的一些社会公共需要的支出，因财力紧张而不能给予充分的保障，政府职能远没有到位。因此，按照公共财政的要求，调整和优化支出结构势在必行。”④

财政支出管理职能弱化，监督约束不力，必然导致支出资金使用效益低下。时任财政部长项怀诚在2000年省部级主要领导干部财税专题研讨班上的讲话中，对于改革前的支出效益低下问题有着深刻的阐述。他说：“由于财政资金管理上

① 中共中央文献编辑委员会：《邓小平文选》（第2卷），人民出版社1995年版，第355编辑。
② 《江泽民同志在2000年省部级主要领导干部财税专题研讨班上的讲话》。
③ 《朱镕基同志在2000年省部级主要领导干部财税专题研讨班上的讲话》。
④ 《李岚清同志在2000年省部级主要领导干部财税专题研讨班上的讲话》。

缺乏明确的责任制度和强有力的监督措施，支出方面普遍存在着预算约束软化、管理不严、支出不规范等问题，用于经济建设方面的财政性投资效益也不高。这里我举一个例子。据调查，在‘八五’时期投产的81个国家项目中，有75个项目超概算，超额投入525亿元左右；项目未达到设计生产能力的占37%，除11个因技术问题不便统计外，其余70个项目中，处于亏损局面的28个，占40%，如果考虑我国长期基本建设投资的情况，效益更差。多年来，一些部门和单位奢侈之风盛行，集团消费相互攀比，楼堂馆所建设、公款吃喝玩乐屡禁不止。人民群众对此强烈不满。”

时任财政部副部长楼继伟指出：“在早已打破统收局面的情况下，国家财政仍然包揽了一些本应由企业、个人和社会负担的支出，承担了一部分应由市场功能承担的经营支出。一些有条件进入市场的经营性事业单位，如行政事业单位办的出版社、杂志社、培训中心等，以及一些民间性的协会、学会、研究会等，财政仍然承担着不应承担的支出；一些应由市场配置资源的领域，在一定程度上仍由各级财政负担；与此同时，一些本应由财政供给资金的事业和项目却得不到应有的资金保障，如社会保障、基础教育、科研等方面的支出满足不了日益增长的需要，由于地方财力拮据，全国部分县甚至无力维持政府机构的正常运转，欠发工资的现象比较严重。”

新一届政府提出的科学发展观、和谐社会等理念对财政支出改革产生了很大影响。时任财政部长金人庆在2006年全国财政工作会议上指出，“党的十六届六中全会作出的《中共中央关于构建社会主义和谐社会若干重大问题的决定》中的许多重大措施都同财政密切相关，并专门对完善公共财政制度、逐步实现基本公共服务均等化提出了明确要求。财政部门要综合运用各种财税政策手段，加强和改善宏观调控，促进经济增长方式转变，努力实现科学发展，做大经济财政蛋糕，全面支持用发展的办法解决构建社会主义和谐社会中的矛盾和问题；同时还要突出从完善制度、创新机制入手，以公共化为取向，以均等化为主线，以规范化为原则，加快完善公共财政制度，用改革的办法更好地为构建社会主义和谐社会服务。”在谈到如何优化支出结构时，金人庆强调了四点，一是向教育事业发展倾斜，二是向卫生事业发展倾斜，三是向就业和社会保障倾斜，四是向资源节约和环境保护倾斜。

二、以关注民生为核心的支出调整

改革开放30年来，随着经济发展和财政收入的增加，我国财政支出的绝对数呈现较快增长势头。国家财政预算内支出1978年为1122亿元，2007年达到

49565 亿元，是 1978 年的 44 倍。1979 ~ 2007 年，财政支出年均增长 14.0%。从相对增长幅度来看，在过去的 30 年的多数年份，财政支出的增长幅度超过财政收入的增长幅度。

与此同时，财政支出结构发生了很大变化，经济建设支出所占比重大幅度下降，教育、社会保障、医疗卫生、"三农"等社会发展领域的支出占比开始增加，政府支出明显向薄弱环节、弱势群体和基层倾斜。

2008 年，现任国务院总理温宝在《政府工作报告》中指出，"今年，中央财政赤字预算拟安排 1800 亿元，比去年预算赤字减少了 650 亿元。拟安排国债投资 300 亿元，比去年减少 200 亿元。增加中央预算内经常性建设投资，中央建设投资总计为 1521 亿元。继续调整财政支出和政府投资结构，较大幅度地增加'三农'、社会保障、医疗卫生、教育、文化、节能减排和廉租住房建设等方面的支出。要抓好增收节支，依法加强税收征管，规范非税收入管理，控制一般性支出。"2008 年 3 月 6 日，现任财政部部长谢旭人在接受中央电视台新闻采访时指出："在 2008 年的财政预算中，中央将着力调整和优化财政支出的结构，加大对'三农'以及教育、医疗卫生、社会保障等方面的支出，大力促进各项社会事业的发展，着力保障改善民生。"财政支出结构的变化，表明中国正从"建设财政"向"公共财政"转型。

（一）教育支出高速增长

财政教育支出由 1978 年的 75.05 亿元增加到 2006 年的 5411.59 亿元，增加 5336.54 亿元，增长 71 倍，年均增长 16.52%，远远高于同期财政收入年均 13.51%、国内生产总值年均 9.67% 的增长速度，是各项财政支出中增长幅度最快的项目之一。

国家对教育支出的重视，从中央政府对农村义务教育的态度上可以明显看出。时任财政部教科文司司长丁学东指出，"教科文工作要认真落实《国务院关于深化农村义务教育经费保障机制改革的通知》，支持普及和巩固农村九年义务教育。指导西部地区、中东部试点地区制定农村义务教育经费保障机制改革具体方案。足额落实中央财政承担的免学杂费资金、公用经费补助资金、免费教科书资金和农村中小学校舍维修改造专项资金，督促地方足额落实地方财政应承担的资金。"

丁学东同时强调，"要规范和加强农村义务教育经费的各项管理工作，印发《关于确保农村义务教育经费投入切实加强农村中小学预算管理的通知》等相关配套文件，组织农村义务教育经费保障机制改革培训。大力开展改革的宣传工作，建立改革落实情况的定期报告制度。要继续做好'两免一补'政策的落实工

作，建立农村义务教育阶段贫困学生信息库，规范贫困学生的界定工作。继续实施西部地区'两基'攻坚计划、加快中小学布局调整，推进农村中小学现代远程教育工程试点工作。"①

我国政府对教育领域的大量投入，也与现行法律法规和体制建设有很大关系。现任财政部教科文司司长赵路撰文回忆财政教育投入30年时指出，1992年党的十四大正式确立了建立社会主义市场经济体制的目标，并要求中国的教育体制与运行机制必须与经济体制改革相一致，逐步摆脱旧有计划经济模式。随后，教育管理体制和财政体制做出了若干重大改革与完善。

首先，初步建立了财政教育的法律法规体系。1993年颁布的《中国教育改革和发展纲要》明确要"初步建立起与社会主义市场经济体制和政治体制、科技体制改革相适应的教育新体制"，"改革政府包揽办学的格局，逐步建立起以政府办学为主体，社会各界共同办学的体制"，并首次提出了"逐步提高国家财政性教育经费支出占国民生产总值的比例，本世纪末达到4%，达到发展中国家80年代的平均水平"和"中央和地方政府教育拨款的增长要高于财政经常性收入的增长，并使按在校学生人数平均的教育费用逐步增长，切实保证教师工资和生均公用经费逐年有所增长"的"三个增长"原则。

其次，分税制财政体制改革为财政教育投入提供了财力保障。1994年的分税制财政体制改革理顺了中央与地方的分配关系，调动了中央、地方两个积极性，强化了中央的调控能力。同时，中央财政加大专项转移支付，重点解决各类教育事业发展中的突出问题。②

（二）社会保障投入不断增加

改革开放以来，中国预算内社会保障支出总体呈上升的趋势。但由于社会保障支出刚性，加之财政收入特别是中央财政收入增长幅度有限，社会保障物质基础不稳固的矛盾，在1998年以后突现出来。据时任财政部社会保障司路和平司长在接受本书采访小组采访时回忆，"各地普遍发生拖欠企业职工退休养老金问题，当时朱镕基总理曾让劳动保障部进行统计，到1999年上半年，报上来的数字是76个亿，而各地后来再报上来的数字则接近200个亿。加上1000多万国有企业下岗职工基本生活费没有着落，社会不稳定现象十分严重。"为此，从中央到地方各级财政都积极调整支出结构，努力增加财政预算中的社会保障支出。在这个过程中，党中央、国务院决定通过中央财政增加公共财政支出、实行专项转

① 载于《中国财经报》，2006年2月18日，第002版。
② 赵路：《财政支持教育事业发展三十年回顾与思考》，《中国财政》，2008年第15期。

移支付的措施，强力推行了以‘两个确保’和‘三条保障线’为主要内容的社会保障政策。积极财政政策实行了大约5年，中央财政安排的社会保障专项转移支付总额达2657.5亿元。

1998年以来，国家正式确立了公共财政的基本理念，也逐步将社会保障支出纳入公共财政框架之内。换言之，当初国家在认识上并不是很清楚的。这方面路和平司长有深刻的体会，据路和平回忆：

将社会保障支出作为公共支出的内容，也是逐步厘清的。最为典型的例子是：在最初研究落实“两个确保”时，中央财政安排的23亿元养老金补助支出和50亿元下岗职工基本生活费补助支出是以借款方式解决的，并没有意识到这是政府在市场失灵情况下必须承担的责任。在资金分配方面，开始是照常规的做法，以地方和部门所报数字为基础，后来发现不行，为避免出现“会哭的孩子有奶吃”的不合理问题，才实行了专项转移支付。具体操作中把握了以下几个方面：

一是以一般转移支付为参照，并根据国有企业改革任务的要求，确定专项转移支付地区。中央财政拨付的社会保障补助资金主要流向中、西部地区和东北老工业基地。

二是以因素法作为分配依据，根据各地公布的统计数据确定补助人数和中央财政专项转移支付水平。特别是为了克服“企业依赖政府，地方依赖中央”的问题，还根据一些工作指标（如地方预算安排社会保障支出规模、社会保障基金征缴情况等）确定奖惩系数，最终按照公式计算出对各地的专项转移支付总额。

三是资金分配方案由财政与主管部门共同确定，努力做到公平、公正和透明。由于专项转移支付的背后有明确的政策导向、公开的数据支撑、部门之间的相互合作，及公式化的操作，因而避免了滥用权力的现象，体现了公共支出所要求的规范性，从而较好地为实现中央提出的“两个确保”和“三条保障线”目标提供了财力保证。同时，由于中央财政建立的专项转移支付，也带动了地方政府预算安排与此相关的支出，社会保障支出至此纳入了公共财政领域。通过三年多的努力，国有企业下岗职工和离退休人员中，因社会保障问题而引发的社会矛盾逐步减少，经济结构调整和企业改革取得了实质性进展。在稳定压倒一切的前提下，社会保障成为各级政府必须承担的责任。目前，国家财政用于社会保障的支出已达5000亿元以上，约占财政支出总额的12%左右。

党的十六届六中全会做出的“关于构建社会主义和谐社会若干重大问题的决定”，提出了到2020年基本建立覆盖城乡居民的社会保障体系的新目标和新任务，党的十七大进一步提出了加快建立覆盖城乡居民的社会保障体系的要求。对此，路和平认为，应充分发挥公共财政在构建覆盖城乡居民社会保障体系中的作用，公共财政必须有所作为。在路和平看来，这主要是基于以下三点考虑：

第一，通过国家干预手段解决民生问题，可以有效地为经济发展创造稳定条件。发达国家走过的道路表明，通过公共支出采取的一些社会福利（包括社会保障）政策不仅可以凝聚社会亲和力，而且是经济持续发展的稳定剂。我国完善社会保障体系的实践也证明了在经济困难时期增加公共支出解决社会保障问题的有效性。在建设新型小康社会的进程中，通过合理的公共财政支出，妥善解决社会公平问题，是落实中央要求，着力构建有利于科学发展的体制机制的重要手段。

第二，妥善处理增加公共财政支出和增强社会保障筹资机制的关系，为社会保障体系的可持续发展奠定可靠基础。将社会保障纳入公共财政，并不意味着社会保障体系的全部物质基础都要由其承担。社会保障体系包括养老、失业、医疗、工伤、最低生活保障等不同的保障项目，其中最低生活保障属于社会救济，其他则属于社会保险。社会救济的功能是国家通过再分配向弱势群体提供基本生活保证，因此，必须靠财政支出解决。我国财政目前安排的社会保障支出绝大部分用来弥补社会保险收支缺口。这种支出结构在特定时期无疑是十分必要的，但绝不应无节制地增长。只有在公共财政社会保障支出和社会保障筹资机制之间的关系取得新的平衡之后，社会保障体系才会获得可持续发展的可靠基础。

第三，在深化改革的过程中，进一步完善社会保障专项转移支付。从本质上说，转移支付目的是实现收入的均等化。目前我国的社会保障专项转移支付还未能充分发挥这一作用。无论从分配还是从考核方式看，它的主要目的都是通过中央政府的补助，进一步促进地方政府调整财政支出结构，同时通过预算体系明确反映各级政府关注社会民生的努力程度。因此，目前的社会保障专项转移支付制度的主要功能是增强社会保障体系的物质基础，并起着保持社会稳定的作用，这无疑符合构建社会主义和谐社会重大历史任务要求，也是在相当长的时期内非常必要的措施。深化财税改革，将进一步带来政府间财政关系的调整，随着事权的重新划分，社会保障的责任也将进一步清晰化，社会保障专项转移支付也应适应这种变化而进一步完善。

（三）财政支农资金日益增多

从1994～2005年，全国财政支农支出从532亿元增加到2450亿元，增长了360.5%，而同期财政总支出从5218亿元增加到31649亿元，增长了506.5%，10年时间财政支农支出比财政总支出增长慢了146个百分点，使财政支农支出占财政总支出的比重从1994年的9.2%下降到2005年的7.22%，10年时间下降了2个百分点。

近年来，国家财政把支持解决“三农”问题放在财政工作的首要位置。党的十七大报告指出，我国“农业基础薄弱、农村发展滞后的局面尚未改变”，因此，

要“把解决好农业、农村、农民问题始终作为全党工作的重中之重”，“建立以工促农、以城带乡长效机制”。国家从统筹城乡发展的战略高度出发，不断加大投入力度，目前已经初步形成财政支持“三农”资金稳定增长机制（见背景材料）。财政部统计显示，2006年全国有20个省份财政用于“三农”的资金投入增长幅度超过了20%。一些省份还将新增财力的大部分投入到新农村建设中。

目前，财政支农资金稳定增长机制正在建立。据新华网报道，2008年9月2日，全国政协“统筹城乡发展，促进形成城乡经济社会发展一体化新格局”专题协商会在京举行，财政部副部长李勇在发言时表示，近几年，财政部门遵循存量适度调整、增量重点倾斜的原则，不断加大支农投入，支农资金稳定增长机制正在建立。

李勇说，财政部门采取措施努力拓展支农资金新的来源渠道，耕地占用税税率提高后新增收入主要用于“三农”；土地出让收入用于农业土地开发和新农村建设；新增建设用地土地有偿使用费用于基本农田建设和保护、耕地开发、土地整理；从水电和矿产资源开发收益中安排资金扶持“三农”。①

2008年中央一号文件在财政支农投入上提出了三个“明显高于”，即：“财政支农投入的增量要明显高于上年、国家固定资产投资用于农村的增量要明显高于上年、政府土地出让收入用于农村建设的增量要明显高于上年”，中央支农政策含金量进一步提升。现任财政部副部长廖晓军说，按照这一要求，中央财政将积极调整财政支出结构，确保财政支农资金稳定增长。2008年，中央财政将进一步加大对“三农”的投入力度，投入规模将比2007年增加1000亿元以上，增加幅度将超过30%，投入的总量、增量、增幅都将是近几年最大的。②

（四）财政支持科技创新

改革开放以来，我国科技发展水平和产业结构的技术构成发生了重大变化，劳动力素质也有了相当提高。但总的来看，面对日新月异的科学技术变革，面对日益强化的资源环境约束，面对以创新和技术升级为主要特征的激烈国际竞争，我国自主创新能力薄弱的问题已经日益成为发展的瓶颈制约。为此，我国把增强自主创新能力作为科学技术发展的战略基点和调整产业结构、转变增长方式的中心环节。

时任财政部部长助理张少春在十届全国人大四次会议记者招待会上表示，财政部将采取三项重要举措，全面落实《国家中长期科技发展规划纲要》，支持建

---

① 赵超、隋笑飞：《财政部：财政支农资金稳定增长机制正在建立》，2008年9月2日，新华网。

② 韩洁：《“三农”投入持续增长夯实农业基础地位——访财政部副部长廖晓军》，新华社北京2008年2月27日电。

设创新型国家。

第一，大力增加财政资金投入。要严格执行科学技术进步法，在年初预算编制和在预算执行过程中的超收分配，都要体现法定增长的要求。2006年中央财政科技支出716亿元，比上年增加115亿元，增长了19.2%。这个增幅明显高于中央本级的财政收入和支出的增幅。在"十一五"期间，财政科技投入的增幅也将明显高于财政经常性收入的增幅。利用这个政策信号，鼓励和引导全社会更加重视科技自主创新，更加重视科技的投入。在增加投入的同时，要注重优化投入结构，合理配置财政资源。要重点确保对基础研究、社会公益研究、前沿技术研究，以及对科技基础条件的建设和科学技术普及的投入等。

第二，充分发挥财税政策对促进科技进步的作用。要充分利用财税的扶持政策，营造激励创新的环境，推动企业成为创新的主体。这方面有五个政策要点：一是要加大企业对企业研发投入的所得税前的抵扣力度，允许企业当年发生的研发费用的150%来抵扣当年的应纳税所得额。二是要允许企业加速用于研究开发的设备仪器的折旧。企业用于研发的设备仪器，单位价值在30万元以下的，允许企业一次或分次摊入管理费用，单位价值在30万元以上的，允许企业采取缩短折旧年限或加速折旧的政策。三是完善促进高新技术企业的税收政策，国家高新技术开发区内新创办的高新技术企业，经严格认定后，自获利年度起，两年内免征企业所得税，两年后减按15%的税率征收企业所得税。四是完善进出口税收政策。进口税收政策的优惠要从对企业进口整机设备，逐渐转变到鼓励国内企业研制具有自主知识产权的产品和装备所需要的重要原材料和关键零部件上。五是实施促进自主创新的政府采购政策。建立财政性资金采购自主创新产品的制度，激励自主创新的政府首购和订购制度，本国货物认定制度等等。

第三，完善科技经费的管理制度，切实提高资金的使用效益。要改革和强化科研项目的经费管理，建立对科研课题及其经费的申报、评审、立项、执行和结果全过程的监督制度，要提高这一系列管理工作的透明度。要调整和完善科研经费管理的制度体系，进一步规范科研经费的开支范围、支出标准和具体的管理办法。要建立财政科技经费的绩效评价体系，实现以结果为导向的追踪问效机制。①

三、提高财政支出效果的探索

相对于财政收入机制的建立和完善而言，财政支出效率和效益不高的现象仍然较为突出，各部门、各单位注重财政资金的取得，忽视财政资金的使用效果，

① http://www.china.com.cn/chinese/zhuanti/2006lh/1150060.htm.

并且缺乏一套行之有效的方法体系和标准体系对财政支出的效益进行科学的评价，由此造成的损失浪费使本已不足的宝贵财力愈显紧迫，财政支出绩效评价工作势在必行。

根据中国的国情，中国应从难度较小的项目支出评价工作入手，支出绩效评价工作主要由财政部门推动。关于项目支出绩效考评制度的思路，当时财政部一名主管官员就此发表评论，认为“根据我国财政支出改革的总体部署和要求，充分借鉴国外先进经验，结合我国实际情况，把绩效管理理念与方法引入我国的公共支出管理之中，按照统一规划、积极稳妥、先易后难、分步实施的原则，逐步建立起与公共财政相适应、以提高政府管理效能和公共资金使用效益为核心、以实现绩效预算为目标的科学、规范的政府公共支出绩效考评制度。”

（一）中央项目支出绩效评价试点

从2003年起，财政部一些司局开始制定各行业绩效考评管理办法，组织部分中央部门开展预算支出绩效考评试点工作，并选择了一些重大项目进行绩效考评试点[①]。例如，教科文司选择了“支持边境地区改善基础教育办学条件专项资金”、“中央与地方共建高校实验室专项资金”等7个具有代表性、影响力较大且可比性较强的项目进行试点；社会保障司选择了劳动和社会保障部“《职业资格证书》等印制”、民政部“救灾帐篷采购”、卫生部“结核病防治”等项目进行试点；经济建设司选择了“污水处理国债项目”和“国土资源大调查专项资金”等项目进行试点；农业司选择了农业部“农业科技跨越计划”等项目进行试点；行政政法司选择了人事部“中央国家机关新录用公务员初任培训”、商务部“国家金关工程及电子维护”等项目进行试点。

2005年，财政部出台了《中央部门预算支出绩效考评管理办法（试行）》，对部门预算支出绩效考评的目的、原则、内容和方法、指标、组织管理工作程序、结果应用等进行了规定，该办法首先在财政部确定试点的中央部门实施。财政部教科文司还根据该办法制订了《中央级教科文部门项目绩效考评管理办法》，规定了详细的考评规范。

2006年，财政部在总结前几年绩效考评试点经验的基础上，从绩效考评对象选择、程序设计、指标体系设计、结果运用等方面入手，进一步规范绩效考评试点工作。

---

① 财政部预算司编著：《绩效预算和支出绩效考评研究》（第1版），中国财政经济出版社2007年版。

2007年，财政部按照稳步推进、分步实施的原则，又确定了教育部"高校构建节约型校园修购"等6个部门的6个项目作为2007年绩效考评试点项目，绩效考评试点稳步推进。

（二）地方项目支出绩效评价试点

2003年以来，地方财政部门也组织了绩效考评试点工作。广东、湖北、江苏、浙江、北京、海南等省市的财政部门成立了专门的绩效考评管理机构，开展绩效考评试点工作，一些省市还在市县一级政府开展了财政专项资金绩效考评试点。

1. 广东省的实践

广东省是中国最早引入项目支出评价的省份之一。广东省进行的第一个财政支出项目绩效评价试点工作是于2003年8月组织的对14个市民营科技园建设财政专项资金使用进行绩效评价，绩效评价报告报送省委省政府，得到省委、省政府主要领导的充分肯定和高度好评。接着组织开展了2000年山区老区小学改造专项资金、16个贫困重点县公路建设专项补助资金、"十五"高校基本建设贴息贷款和省商业企业集团公司资产重组财政专项借款等项目的绩效考评。

2004年，广东省财政厅、审计厅、监察厅、人事厅联合发布《广东省财政支出绩效评价试行方案》，规定了方案的主要目的、基本原则、工作方法、工作程序、指标体系、分类实施、实施范围和步骤、结果应用等重要内容。2005年9月出台了《省级部门预算项目支出绩效考评管理办法》，对绩效目标的确定、绩效考评指标体系的设立以及绩效考评咨询工作机制的建立做了明确规定。2006年，广东省大部分地级以上财政部门在同级部门推开自我考评工作。此外，一些地、市、区还探索开展对财政部门财政支出实行绩效考评、试行编制项目支出绩效评价。

2. 江苏省的实践

2006年3月，江苏省财政厅发布了《江苏省财政支出绩效评价办法（试行）》，财政支出绩效评价的范围、绩效评价工作的组织和管理、工作程序、绩效评价的对象、内容和方法等做出了规定，并在办法中指出"财政支出绩效评价结果将作为以后年度财政预算安排的重要参考依据"。该办法实施以后，江苏省省级财政绩效评价部门进行的第一个评价试点工作是省属高校财政支出绩效评价试点，南京师范大学等10所省属高校作为首批试点对象，这次试点工作标志着江

苏省财政支出绩效评价工作全面启动实施。①

3. 湖南省的实践

湖南省财政绩效评价工作始于2002年郴州试点，随后于2003年在株洲试点，于2005年绩效评价工作全面推开。2005年9月1日，湖南省财政厅发布了《湖南省财政支出绩效评价管理办法（试行）》。2005年底，湖南省财政厅和教育厅合作，设计了评价指标和调查问卷，向社会聘请审计方面的专家，对各项目县（区）上报的相关资料与数据进行整理，并到各项目县进行实地调研、核实。随后，湖南省财政厅继续选择公众关心的财政资金支出项目进行绩效评价。2006年，湖南省财政厅召集14个市州举行专门会议进行工作布置，提出退耕还林资金、计划生育资金、社保资金、缓解县乡财政困难资金四个课题，由市州自由组合后选择。②

（三）项目支出绩效评价试点总结

在中央和地方项目支出绩效评价试点过程中，中国积累了不少经验，取得了初步成效，如：强化了预算绩效观念，促使各部门单位在进行项目规划时更加注重项目规划的战略性和全局性；将考评结果作为预算安排的重要依据，一方面要提高绩效考评结果的真实性、客观性和公正性，另一方面可以让部门切实地感受效果对其今年支出的影响，逐步建立以结果为导向的新型预算管理体制。

当然，项目支出绩效评价也暴露出一些制度性的问题，如缺乏法律基础、数据统计制度滞后、评估能力不足等。对此，财政部预算司王卫星巡视员在接受本书采访小组采访时说，中国财政支出绩效评价试点离绩效预算的目标仍有相当的距离，他认为："目前，喊在嘴上比较多的是部门预算中引入绩效预算。其实，我觉得现在更多的是引入一种观念或者在局部地实行试点，并没有一个完整的所谓绩效预算的制度。全世界能做到像新西兰、澳大利亚那样的绩效预算是少之又少，很多国家都做不到。美国很多年前就立了法，也做不到。"

---

① 绩评：《我省在全国率先实施高校财政支出绩效评价》，《江苏经济报》，2006年6月13日，第B04版。

② 荆参：《湖南首推财政支出绩效评价制度》，《中国改革报》，2007年2月28日，第1版。

第十章

公共财政框架下的分税制财政体制改革深化（1998～2008年）

1994年实施的分税制财政体制改革是新中国成立后的一次具有全面性、创造性和前瞻性的财税改革，奠定了适应社会主义市场经济发展需要的税收制度和财政体制的基本框架，明确了我国税制和财政体制的改革方向，是中国税收制度和财政体制改革的一个重要里程碑①。同时，这次改革的创新意义和突破意义也决定了改革的艰巨性，以至于一些本应体现的改革思想无法在最初的制度框架设计中付诸实施，原有财政包干体制存在的主要问题并没有全部得到解决，例如企业所得税仍然按照行政隶属关系划分，并没有实行分率共享或比例共享；分税制的均衡功能薄弱，中央仍然欠缺统筹区域协调发展的能力等。而且，随着改革的不断深化，分税制在运行磨合中也显露和积累了一些新的矛盾，例如省以下各级政府的分税制难以贯通，县乡政府无税可分、运行开始出现困难等。这些问题，在建设公共财政体系的目标明确后，更加凸显出不相容之处。因此，财政体制在1998年之后陆续进行了几次较大的完善性改革。

其中最为引人关注的一是原有问题的解决，即通过2002年的所得税分享改革，打破了企业所得税按照行政隶属关系划分的格局，极大地体现了分税制财政体制的均衡功能，为实施我国统筹区域发展战略提供了物质基础；二是新问题的化解，针对2000年后显露的县乡财政困难，中央与地方共同努力，"三奖一补"转移支付效果显著，省以下财政体制改革取得新的进展，不仅有效缓解了县乡财政困难局面，同时积累了财政层级扁平化的宝贵经验，省、市、县、乡之间的分

① 本章财政体制指的是狭义的调整和规范政府间财政分配关系的制度体系。

配关系进一步理顺。此外，分税制财政体制在完善中，还进一步健全规范了转移支付体系，改革了出口退税负担机制、调整了证券交易印花税、金融保险营业税分享办法。

本章以公共财政改革对分税制财政体制提出新要求为起始，回溯了建设公共财政体系以来财政体制改革中的大事件，其中有三节篇幅是关于所得税收入分享、转移支付体系的进一步完善和出口退税负担机制改革方面的内容，重点是叙述中央与地方财政分配关系的规范与完善。最后一节则是省以下政府间财政分配关系的进一步理顺情况，考虑到中央财政“三奖一补”转移支付和省以下财政体制改革都与县乡财政困难问题相关联，所以这一节以县乡财政困难的出现、成因和解决为主线，一并综合中央奖补机制和省以下财政体制改革的内容。

第一节　公共财政改革对分税制财政体制提出新要求

回顾和总结1998年以后的财政体制改革，必须要提到一个词汇“公共财政”。这一词汇的提出以及随之而逐步建立完善起来的公共财政体系，有机整合了“公共性”、“均等化”、“规范化”等一系列与建设社会主义市场经济体制、实现经济社会科学发展相符合的理念，成为中国财政改革的方向与目标。作为财政制度的重要组成部分，分税制财政体制与建设公共财政相互促动，加快了自身改革与完善步伐。

一、公共财政成为财政转型的方向与目标

公共财政最初是作为一种理念提出的。从理念到被官方认可，并最终由中央层面把表述上的“框架”、“形态”等归结为“体系”，经历了较为漫长的时间。无论是从理念上的“虚”、还是从制度建设上的“实”，公共财政体系建设的空间都十分巨大，对于中国财政改革具有十分重大的意义。最根本的就是解决了适应社会主义市场经济体制的财政改革的方向问题：经济转轨的方向与目标是社会主义市场经济体制，财政转型的方向与目标就是建设公共财政体系。

公共财政在官方层面最早是在1998年由时任财政部部长的项怀诚提出的。财政部财政科学研究所所长贾康在《经济研究参考》2006年第45期刊登了一篇题目为《公共财政与和谐社会》的文章中，概括财政转型基本历程时提到：

关于中国财政形态的演变。可以划分为几个大的阶段：共和国财政的前身可

以追溯到革命战争时期根据地的财政，是一种供给型的财政（当时提出的总方针就是“发展经济，保障供给”），基本目标集中于支持前线的战争和使根据地逐渐发展成全国政权。在新中国成立之初，继续在保障供给形态下，支持当时的国民经济恢复、治理战争创伤和支持抗美援朝，并一度实行了真正高度集中统一的统收统支财政。当大规模经济建设以“一五”计划为标志展开时，财政转为生产建设型的财政，特点是依靠特定的集中型积累—投入机制，支持“156项”为代表的重点项目建设，以求尽快形成我国自己独立的工业体系，并开始探索分级财政架构。其后在运行中曾试图通过下放财权改变高度集中统一的状态。1958年虽然犯了大跃进这样急于求成、违反规律的严重错误，然而财政方面分权的改革大方向并没有错，但在整个经济发展指导思想错误的情况下，财政分权是搞不好的，1959年以后很快再次收权。1970年曾布置再次分权，但在“文革”乱世中也很快就执行不下去。

财政转型的提出。延续到20世纪70年代后期、改革开放前夜，中国生产建设型财政主要的、最典型的财政体制被称为“（中央地方）总额分成，一年一定”。集中体制之下的生产建设性财政，取得了一些明显的成就，也表现出一系列的问题和弊病。实行改革开放之后，迅速推行了“（中央地方）划分收支、分级包干”的“分灶吃饭”体制，并不可避免地提出了财政转型的问题。在1985年，中央书记处曾正面地提出了对于财政转型的一个基本思路，就是要从原来的生产建设型财政转为经营管理型财政，意图主要是想改变过去财政部门单纯给计划部门当出纳的地位，要从理财的角度去全面考虑国家的发展需要，转为经营管理的姿态。提出经营管理型财政的积极用意应该肯定，但是它对当时工作的实际指导作用比较有限，因为当年要在具体工作中去贯彻落实这一要求时，政府“经营管理”与企业经营管理的边界把握是矛盾重重的、不清晰的。20世纪90年代初期，邓小平“南方谈话”之后，建立社会主义市场经济新体制的目标随之确立起来。财政方面也在酝酿着关于财政转型的新表述。当时的矛盾已非常明显：改革开放搞了十年之后，普遍感到财政职能被肢解，政府财政被分割成各种大块小块：预算内，预算外，预算外还有小金库，各个部门还有自己掌握的“驴打滚”（自我发展）的资金。分配关系理不顺，运行上年年赤字，财政压力很大。所以提出要“发展经济、振兴财政”。到了20世纪90年代中期，中央决策层明确地把“振兴国家财政”写入了中央文件和国家发展规划。这对于使各个方面关注和重视财政问题，发挥了积极作用，部分地解决了一些突出的矛盾和运行问题。但是“振兴财政”的表述本身，还看不出来财政的转型到底应怎么样把握和认识其思路。

新的进展发生在1998年。项怀诚出任财政部部长以后，他重提1994年担任财政部常务副部长时在中央安排的一个电视讲座里面讲到的概念，就是要搞公共

财政。

自此，在多个场合，时任财政部长、现任全国社会保障基金理事会理事长的项怀诚同志进一步深入阐述了公共财政的内涵和外延，建立公共财政框架成为我国财政转型的工作方针。1998 年 12 月的全国财政工作会议上，主管财经工作的国务院副总理李岚清同志在讲话中强调“积极创造有利条件，逐步建立公共财政基本框架”。1999 年初项怀诚在《关于 1998 年中央和地方预算执行情况及 1999 年中央和地方预算草案的报告》中提出了“转变财政职能，优化支出结构，建立公共财政的基本框架”的目标。2000 年 10 月 9 日召开的党的十五届五中全会审议通过的《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十个五年计划的建议》，明确将建立公共财政初步框架作为“十五”时期财政改革的重要目标。

2008 年 9 月 12 日的《中国财经报》刊摘了署名“孟秀敏”的一篇对项怀诚同志的访谈回忆，项怀诚回忆农村税费改革试点情况时，提到：

而与此①同时，公共财政的观念日益深入人心。

2000 年 1 月，冰天雪地，中央党校省部级主要领导干部财税专题研讨班却热火朝天。中央政治局所有常委都参加了开班仪式，江泽民、朱镕基、胡锦涛等领导同志先后讲话。研讨中有关公共财政的内容，原本安排由财政部部长项怀诚发言，开讲前，李岚清却主动提出：“这个问题还是我来讲吧。”中央领导同志对财税工作的支持、对公共财政的重视，让项怀诚在那个冬日里感到异常温暖。

本书访谈组在对时任财政部副部长、现任中国投资有限责任公司董事长楼继伟的访谈时，他特别提到了关于公共财政的一桩往事。从时间上看，此事应该正好发生在项部长上述回忆之后。

有关公共财政，我觉得应该提及一件事情，最终为在我国确立公共财政改革方向奠定了基础。这就是我们有过一次中央政治局常委会决定在中央党校给全国的省部长级干部来一次财政的培训班。

当时，经过财政部汇报后，李岚清副总理认准了公共财政，即按照公共财政的角度谈改革和财政的功能。然后李岚清专门写一篇文章要发，但是，当时党校的机关刊物《学习时报》不愿意发李岚清的稿子，希望改一下题目。因为，讨论中大家对公共财政有不同的看法，地方政府还要搞建设，转成公共财政是不是早了？发改委也是一样，说这个说早了。李岚清说要是改题目文章就不发。我们这些改革的内容都向他汇报过，他非常支持，包括功能的转变、管理方式的转变，财政功能的转变，转向公共财政，财政管理方式转变，都向他汇报过，国务院也研究过，同意这个提法，后来大家都认识了，这才把公共财政写入党的文件。提法是财政部提出来的，然后按照这个讲，李岚清专门讲，然后把它写成一篇文

① 指 1998 年以来的农村税费改革试点。

章。这个是很重要的，应该写到公共财政的前面去。

非常巧的是，在时任国务院副总理李岚清的一篇访谈录中[①]，也提及到了项怀诚和楼继伟两位部长所谈之事：

2000年初，党中央在中央党校举办财税学习班，各省、自治区、直辖市和中央、国务院各部门的主要负责同志都参加了学习。我去讲了一课，讲的就是"公共财政"。讲完以后，印发材料时，有同志建议将我讲的核心部分"公共财政"的内容删去。我了解了一下是什么原因，据说是因为在讨论中有的同志不大理解、不大赞成。我就跟党校的同志讲，我的讲稿要么就不印发了，如要印发，"公共财政"的内容不能删去，我讲的要点就是这个。当然还是按我的意见全文印发了。后来中央党校《学习时报》发表了我这篇讲话。当时有的同志为什么不大赞成？这是个在过去计划经济体制下形成的根深蒂固的观念问题。有的领导同志习惯用财政的钱去办企业，而我讲话的核心问题是财政的钱不能办企业。办企业不是我们政府的职能。你用财政的钱办企业，可能赚钱，但也可能是赔钱。赔钱的话，你还得在预算支出科目里面增加一项企业亏损。这能行吗？那么，财政的钱应该用在哪里？除保证国家机构的运转外，主要应当用在环境保护、公共基础设施建设、基础科学研究、发展教育、维护公共卫生、维护公共安全、社会保障、赈灾救济、扶贫济困、外交事务、国防建设等等。我们应当把财政的钱用在这些方面，而不是搞经营、办企业[②]。

在中央领导的直接支持下，公共财政的深刻内涵逐步被各界接受，框架建设的重点也进一步得到清晰。

2002年全国财政、税务工作会议上，时任副总理的李岚清重点谈到了建立公共财政体制问题（节选、引自《人民日报》2003年2月22日）：

公共财政的定义。一般来说，公共财政是在市场经济条件下，主要为满足社会公共需要而进行的政府收支活动模式或财政运行机制模式；是国家以社会和经济管理者的身份参与社会分配，并将收入用于政府的公共活动支出，为社会提供公共产品和公共服务，以充分保证国家机器正常运转，保障国家安全，维护社会秩序，实现经济社会的协调发展。公共财政的核心是满足社会公共需要，其涵盖的范围主要有：行政管理、国防、外交、治安、立法、司法、监察等国家安全事项和政权建设；教育、科技、农业、文化、体育、公共卫生、社会保障、救灾救济、扶贫等公共事业发展；水利、交通、能源、市政建设、环保、生态等公益性基础设施建设；对经济运行进行必要的宏观调控等等。

---

① 《李岚清教育访谈录》，人民教育出版社2003年版。

② 经本章作者查校，文中提到的文章应指《学习时报》2000年4月17日第29期发表的李岚清总理的《建立与社会主义市场经济相适应的公共财政》一文。

三大职能。从公共财政的性质及其在经济社会发展中的作用看，公共财政具有三大基本功能：

第一，满足社会公共需要的功能。这是公共财政最基本的功能，其突出特征体现于它的“公共性”，而与市场经济中的盈利性、竞争性相区别。所谓公共需要，指的是社会作为一个整体或以整个社会为单位而提出的需要，具有非盈利性和非竞争性，同时也区别于个人或集团性消费。公共财政作为市场经济条件下的财政，主要是为全社会提供公共产品和公共服务，体现整体公众利益。这就是说，凡是市场机制能够完全调节的地方，财政一般不得介入，以免妨碍公平竞争，浪费国家财力；只有在市场机制调节不到或调节不好而影响社会整体利益的地方，财政才有介入的必要。

第二，法制规范的功能。社会主义市场经济是法制经济，作为市场经济条件下的公共财政必须以法制建设为基础。从公共财政的收入来看，最主要的形式是税收，同时辅之以少量必要的规费和罚没收入，还有为偿还债务本金和弥补财政赤字而发行的国债收入。组织这些收入，必须严格按照有关法律法规行事。从公共财政的支出来看，各项支出都要严格按照《预算法》等法律安排。在市场经济国家，政府制定的年度财政预算草案，一经国会或议会批准，就必须严格执行，政府不能随意超支或增设新的支出项目，如遇特殊情况需要临时追加预算，必须根据有关法律程序来批准。我国是由各级人大审议各级政府提交的预算草案。各级政府必须严格执行经同级人大审议通过的预算，如有特殊原因需要调整预算，也必须提交人大审议并接受监督。

第三，宏观调控的功能。财政政策是国家进行宏观调控的重要手段。在市场机制调节出现严重缺陷或不足时，国家可以综合运用预算、税收、国债、转移支付、政府采购、贴息、补助等手段，发挥财政政策见效快、导向作用大、配置资源较为合理的特点，对经济运行实施宏观调控。其主要作用：一是调控经济运行，促进经济健康稳定增长。财政政策对经济周期波动可进行逆向调节，当经济过热或发生通货膨胀时，主要采取紧缩的财政政策，通过减少财政支出或采取增税措施，相应减少财政赤字或增加财政盈余，遏制经济过热；当经济不景气或发生通货紧缩时，主要采取扩张性财政政策，通过增加财政支出或采取减税措施，相应扩大财政赤字，刺激经济增长。二是优化资源配置，促进经济结构合理调整。在市场经济条件下，市场对资源配置起基础调节作用，但鉴于市场机制本身存在的缺陷和不足，为了纠正市场配置资源的偏差，国家可以运用财政政策，把资源配置引向急需发展的产业和领域，不断优化经济结构。三是调节个人收入分配，保持社会的相对公平和稳定。初次分配注重效率，发挥市场的作用，鼓励一部分人通过诚实劳动、合法经营先富起来。再分配注重公平，国家可以通过税收、财政转移支付等手段，对收入分配进行合理调节，取之于富，济之于贫，防

止个人收入差距过大。

充分认识我国健全和完善公共财政的重要意义。

市场经济国家的公共财政，有共性的地方。但由于各国国情、文化传统及市场发育程度不同，公共财政的具体模式和做法也不尽相同。我国不能简单模仿或生搬硬套西方国家的公共财政模式，必须立足本国国情，从实际出发，建立适应中国特色社会主义市场经济需要的公共财政。

5年来，我国建立公共财政体制的总体情况是好的，公共财政在实践中发挥了重要作用。大家对于健全和完善公共财政的认识总体上是一致的，但也有一些同志认识不足，在实践中产生偏差，甚至背离公共财政的原则和要求行事。主要表现：一些地方以满足社会公共需要为名，大搞脱离实际的“形象工程”、“政绩工程”，大手大脚花钱，而对干部、教师工资等支出该保不保，对许多满足社会公共需要的事情该办不办；用计划经济的思路继续大包大揽，把财政资金过多地投向生产性、盈利性的领域，政府大搞“招商引资”，大办“官商”企业，甚至财政资金不够了，就乱集资，由此背上沉重的债务负担；随意肢解公共财政职能，有的以“藏富于民”、“藏富于企业”为名，搞“先征后返”，变相减免税，公开越权制定减免税政策等。所有这些，集中反映了一些同志对建立公共财政的重大意义认识不足，必须切实加以解决。

此后，党的十六届三中全会《决定》进一步提出了健全公共财政体制的改革目标。党的十七大则提出“深化财税、金融等体制改革，完善宏观调控体系。围绕推进基本公共服务均等化和主体功能区建设，完善公共财政体系”。

二、分税制财政体制改革要形成与公共财政建设的互动

公共财政是中国完成经济社会转轨、建立社会主义市场经济新体制所要求的财政形态转变的一个基本导向，无论冠以哪一种称谓，“框架”、“形态”或者是“体制”、“体系”，并不重要，重要的是公共财政为财政改革提供了更明确的视角和更充分的依据。回到财政体制上来，作为财政制度的重要组成部分，面对建立公共财政体系目标的提出与逐步推进，财政体制也必须体现出公共财政的核心精髓，即最大限度满足公众的公共需要；而且，还要通过自身改革的不断深化，加快公共财政体系的建设，形成两者之间的互促互动效应。2003年3月16日，项怀诚在中央电视台《对话》栏目中谈到了什么是公共财政框架：

就是要使得我们的财政收和支都是符合公共群众的利益、最基本群众的利益。财政应当是面向社会的，对每一个人服务的，所以它这个提出呢，是一个很

深刻的一个题目，它的背后就我这个财政支出的结构就要调整。就是公共财政方面的开支你就要舍得花钱。我举两个例子，你比如说我们的社会保障。社会保障是个公共财政支出，它是企业改革的一个必要条件，它也是中国社会稳定的一个基础。因此，每一个公民都应该享受这个权利。我回到财政部工作那一年，我们中央财政在社会保障方面的开支大概是50亿元人民币，占整个中央财政开支的比重是1%多一点。到去年，2002年，中央财政用于社会保障的开支是1300多亿元，大概1360多亿元，占中央财政的开支的比重大概是9.6%。你想想五年的时间呀，本来这个社会保障里边的一个叫做城市最低生活保障线，这一条保障线，本来法律规定是地方政府的事情，是所在地政府的事，但是目前中国的情况就是所在地政府，越是这样的地方它越是没钱，因此中央政府就给它转移支付，这种力度也是非常非常大的。去年呢，去年我们是46亿元；今年呢，我们是92亿元，翻一番呀。还有比如说教育，教育非常非常重要，中央财政带了个头，从1998年开始，中央财政给予中央一级教育的经费，每年提高1个百分点，四年就提高了多少，四年就给它增加了400多亿元。很大的一个倾斜呀。这个就是叫做体现了公共财政的这个思想。

体现公共财政的核心思想、实现公共财政所强调的公共性并进一步将其落实到满足人民群众基本生活需要上，用党的十六届六中全会的语言就是要在包括城乡、地区间两个层面和社保、教育、卫生、文化生活等多个领域“逐步实现基本公共服务均等化”。那么，从财政体制制度设计的角度，要切实保证各级政府对辖区人民群众的提供基本公共服务的能力，至少要满足两个条件：

第一，中央财政要适当提高财力集中水平。我国是幅员辽阔、区域经济发展及其不均衡的国家，改革开放之后的“先富战略”更是进一步拉大了东部发达地区与中西部地区的差异。建设公共财政体系，使中西部经济不发达地区的广大人民群众尽快、有效地享用到教育、医疗等公共服务，共享改革开放成果，中央财政只有具备适度集中的财力，才可能通过转移支付等方式支持中西部地区具备可支配财力。对此，财政体制必须突出均衡功能。

第二，实现各级政府间事权与财权、财力的相匹配。其中涉及的要素很多，包括要明确政府间的事权划分、地方政府要拥有稳定的税源、财力等等，甚至理想到按照“一级政权、一级事权、一级财权、一级税基、一级预算、一级产权、一级举债权”的原则构造完整的多级财政。如果说得更实一点，就是承担一级事权的地方政府必须“办事要有钱”。

这两个条件都必须通过财政体制的深化改革来满足。前面提到的“孟秀敏”对项怀诚同志的访谈回忆中，记录了项部长上任的一段亲历：

上任伊始，财政部长项怀诚就在琢磨一个问题：“5年稍纵即逝。这期间财政究竟应该做些什么？”

1998年7月，全国财政会议刚一结束，没动地方，财政部的党组会就在北京京西宾馆召开。会上，项怀诚提出了5年里财政部要做的四件事情：第一，坚定不移地提高两个比重，中央财政收入占整个财政收入比重达到55%~60%，整个财政收入占GDP比重达到20%；第二，搞好税费改革，率先实施车辆和道路费改税；第三，初步建立起公共财政的框架，力争做到支出均等化；第四，将改革重点向支出改革转移。

项怀诚的想法，得到了党组同志的一致赞同。

不久后的一天，朱镕基总理会见回国休假的世界银行副行长章晟曼，项怀诚陪同前往。在总理书房，非正式会面的宾主亲切而随意地交谈着。"总理，正好有这个机会，我跟你汇报个事。"项怀诚把部党组的意见向总理作了汇报。朱镕基仔细听过后对他说："你这几条我都赞成，但我建议你把第一条放到最后一条。不要那么穷凶极恶，一上来就把两个比重提得那么高，那会把人都吓回去的。"

年近70岁的总理对小他十几岁的项怀诚说："都60岁的人了，不要搞得太紧张了。收入上去了，经济上去了，比重自然就有了。再说，也不一定非得是20，18不就很好吗？也不要提55~60，55就行了。"总理的话是那么亲切，多少年过去了，我依然记忆犹新。

回头看，项部长当年所提出的四件事，第一件比较具体，已经基本实现，近年来财政收入占GDP比重已经超过或接近20%；中央财政收入占整个财政收入的比重也在55%左右。而其他三件则得到了部分实现或者是正在推进当中，仍然是当今财政工作的重点。和财政体制有关的则应属两个比重和支出均等化。某种意义上，在我国，两个比重的提高应视为支出均等化的物质基础，存在着内在的有机关联。其中和"支出均等化"一脉相承的"基本公共服务均等化"被写进了党中央的文件：2005年10月十六届五中全会关于"十一五"规划的建议，《建议》在谈到健全区域协调互动机制时，要求"健全扶持机制，按照公共服务均等化原则，加大国家对欠发达地区的支持力度"。2006年，十六届六中全会提出把"完善公共财政制度，逐步实现基本公共服务均等化"作为保障社会公平正义、构建社会主义和谐社会的重要内容。从实际情况来看，项怀诚部长任上包括后来的财政改革在分税制财政体制完善方面，几项大的改革确实都和提高两个比重特别是中央财政收入比重和支出均等化有关。

第二节 推进所得税收入分享改革

所得税收入分享改革是1994年分税制改革之后影响最大的一次财政体制的

完善。其标志性意义在于通过所得税分享和随之跟进的转移支付，有效实现了财政体制的均衡功能。

本书访谈组在访问原财政部部长刘仲藜时，他这样概括1994年的分税制改革和2002年的所得税分享改革（下文的1993年和2001年均为改革的准备酝酿时间，1994年和2002年则是改革政策正式颁布实施时间）：

1993年分税制改革完了以后，关于所得税收入分享问题又进行过调整。当时为什么按管理体制走呢？所得税共享，按道理应该打乱以后大家按比例分，后来说不行，阻力很大。当时中央企业亏损得多，银行也没有多少利润，地方倒是有些好企业是赚钱的，如果打乱以后分，中央财政又好像是挖了地方一块，特别是富的地方难以接受。干脆按管理体制走，中央直属企业的所得税归中央，地方的归地方，这也叫共享。2001年，解决这个问题的时机成熟了，就变成真正的共享了。我们改革当中每项政策出台，它都是有个前后因果的，走到一定的时候是这样做，再走到一定的时候就改了。

这里面就是说，方案设计的时候一定要考虑到利益攸关方，在组织实时施时一定要非常细致，因为改革就是利益格局调整，各方的利益考虑尽量周到一些。但也不可能100%，组织实施上要细致，要及时微调。

我是分阶段讲的，不能局限于某一阶段，改革三十年是一个不断探索、调整、深化、完善的过程。1998年，我离开财政部，项怀诚部长以后推行了部门预算、国库支付等改革、政府采购、收支两条线等，在支出管理、管理方法上多一些，分配体制上动得相对比较少。但分税制改革继续在深化，比如说2001年左右推出的所得税收入分享改革。

一、企业所得税分享：改革时机逐步成熟

1994年分税制改革后确定的企业所得税分享机制，是按照企业的所有制归属关系将企业分为中央企业与地方企业，各级次企业对应各级次政权机构进行所得税缴纳。实际上，按照改革设计者的初衷，希望按照建立社会主义市场经济体制的要求，打破企业隶属关系，对企业所得税实行分率共享或比例共享。由于当时政企分开正处于探索阶段，政府机构改革尚未进行，企业与主管部门利益关系密切，进行所得税划分改革阻力较大；加之1993年“两则”只运行半年，基数计算有一定困难，因此，暂维持原有的企业所得税划分格局。

本书访谈组在采访项怀诚时，记录了当时高层对所得税问题的考虑（内容详见本书第七章），从谈话中可以看出，高层对于1994年所得税按所有制分享是一种权宜做法，当时各种条件不适合对此进行大的调整，还要等待条件的进一步成熟。

实践也证明了所得税按照企业的所有制归属关系分享得不妥。在1994年后近10年的征收管理实践中，这种所得税分享机制带来的问题主要有：

首先，不利于提高中央调控能力。由于地方企业的数量远比中央企业多，地方成为所得税的收入大户，大量的收入流向地方，中央集中收入一直低于地方。表10-1反映了1995~2001年中央与地方企业所得税分享情况。

表10-1　　中央地方企业所得税分享情况　　单位：亿元

年　份	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
中央收入	283.4	298.8	329.2	312.6	446.4	677.8	833.2
地方收入	398.2	395.8	517.2	515.9	780.8	766.9	1288.7
中央收入占比（%）	43.5	43	38.9	37.7	36.4	46.9	39.3

注：数据来自各年税收年鉴。

从表中可以看出，1995~2001年之间，虽然税收收入逐年增长，但是中央收入占总收入的比重却基本上是逐渐下降，最低时只占总收入的1/3左右。如果再考虑个人所得税，差距更加明显，1999~2001年中央的个人所得税占比分别是0.2%、22.6%、28%。

其次，不利于经济结构优化和政企分开。将企业所得税与行政隶属挂钩，造成各地为追求税收收入盲目建设，一方面造成各地区重复建设，导致地区之间的地域、经济差异无法形成优势互补，不利于资源的优化配置，许多该办的企业没有办起来，创税大户如烟厂、酒厂越办越多，虽然国家和地区的税收收入增加了，但是经济结构在逐渐失衡。另一方面，利益的行政区划导致地区间的封锁，地方政府对本地所辖企业给予各种优惠与照顾，而对非本地所辖企业则通过禁入等方式阻碍发展，严重影响了资本和各种资源的自由流动，不符合市场经济的客观要求、限制了规模经济的发展，与重复建设互相影响形成恶性循环，同时导致了各种资源的浪费。地区封锁还扭曲了市场经济的功能，无法形成有序竞争的全国格局，也无法对资源进行有效的配置。

第三，不利于解决地区发展差距问题。由于地理历史等各种原因，地方各省之间经济发展水平很不均衡，分税制形成的所得税分享机制则进一步加大了各地经济发展水平的差距。特别是对于西部省份及各民族地区，其经济发展速度大大落后于中东部各省，本需要国家给予更多的经济支持，但由于在原有所得税分享机制下各地经济增长的成果还留在原省，使得地区间的贫富差距日益增加。这些贫困地区多数资源丰富、民族众多、战略位置极其重要，差距的不断加大对我国的民族团结、边疆稳定都有不利的影响。对国家经济的长远健康发展也很不利。

第四，不利于企业深化改革。随着经济的发展，国有企业改革逐步走向深

化，为了盘活资产、扩大生产规模企业的合并、兼并及资产重组浪潮愈演愈烈，产权结构势必随着企业规模的扩大而日趋复杂化。而按照隶属关系对企业进行划分严重制约了国有企业产权改革的逐步深化，干扰着清晰的产权界定，甚至是在原有的企业隶属关系下根本无法建立起产权多元化的现代企业制度。另外，在企业规模扩大、跨地区经营的情况下，按照原有行政隶属关系划分税收也不利于税收征管和监控。

因此，为了消除所得税收入划分办法不科学给国民经济发展带来的消极影响，缩小地、市间发展差距，促进社会稳定、民族团结，实现国家长治久安，2001 年 12 月《国务院关于印发所得税收入分享改革方案的通知》发布，决定于 2002 年 1 月 1 日起，实行新的所得税分享方案。

二、先分享增量：中央拿大头，地方拿小头

2002 年的所得税分享改革内容并不复杂，要点是：

按比例共享。除少数特殊行业或企业外，对其他企业所得税和个人所得税收入实行中央与地方按比例分享。中央保证各地区 2001 年地方实际的所得税收入基数，实施增量分成。

分享范围。除铁路运输、国家邮政、中国工商银行、中国农业银行、中国银行、中国建设银行、国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行以及海洋石油天然气企业缴纳的所得税继续作为中央收入外，其他企业所得税和个人所得税收入由中央与地方按比例分享。

分享比例。2002 年所得税收入中央分享 50%，地方分享 50%；2003 年所得税收入中央分享 60%，地方分享 40%；2003 年以后年份的分享比例根据实际收入情况再行考虑。

基数计算。以 2001 年为基期，按改革方案确定的分享范围和比例计算，地方分享的所得税收入，如果小于地方实际所得税收入，差额部分由中央作为基数返还地方；如果大于地方实际所得税收入，差额部分由地方作为基数上解中央。具体计算办法由财政部另行通知。

以上内容中，必须注意到改革的目标是要使所得税收入向中央倾斜，但前提是“保基数”，也就是说改革维护了地方的既得利益，分享的是所得税收入的增量。即使是这样，改革决策的出台也并不轻松。

本书访谈组在采访时，项怀诚谈道：

到了 2002 年，镕基总理主动提出来，个人所得税和企业所得税变为共享税的条件，现在成熟了。因为当时如果企业所得税再不共享的话，就分不清了。由

于企业之间的相互兼并、参股、重组，哪一个是中央企业，哪个是地方企业根本分不清。比如，中外资合并、合营，这个企业算中央企业还是地方企业？所以，镕基总理认为条件成熟了，他就进行了布置。2002年的夏天，我们就开始设计方案，那时主要是我和楼继伟同志。夏天他到长江沿岸的四个省去检查工作，到了安徽、湖南、湖北、江西。因为1998年他上任的时候正好碰上大水灾，那时出台了很多政策。这些政策执行得如何？到了2002年，他快要离任了，他就要检查一下，他主要检查了这四个省防汛工作的布置情况。到了要回来的那天，我记得是在安徽，好像那天还正好有一场世界杯的足球赛，我们在上飞机之前还都看那场足球比赛呢，紧张得很。忽然他来电话了，说，你们的方案我同意了。最后企业所得税和个人所得税60%归中央，40%归地方。第一年50%，第二年60%归中央。中央得到的这部分的增量，全部转移支付给中、西部地区。

在财经网的“1978～2008改革忆事”专题中，刊登了2002年时任财政部副部长、现任中国投资有限责任公司董事长楼继伟的一篇署名文章《中国三十年财税改革的回顾与展望》[①]，其中写道：

1998年，政府正式提出建立“公共财政”框架。随后，财税领域继续沿着1994年改革的思路和路径，进行了一系列改革和完善，并把改革重点转移到财政支出领域，内容相当丰富，但无外乎两大类：一是收入方面改革；二是启动财政预算管理体制改革，并优化财政支出结构。

在分税制方面，从国际上看，绝大部分国家把所得税作为中央税，少数国家作为中央得大头的共享税。1994年进行分税制改革时，我们曾设想改变所得税收入按隶属关系和税目划分的办法。但考虑到当时机构改革尚未进行，政府职能尚未转变，政企关系还没有理顺，同时财务会计制度改革刚刚实行，所得税基数计算也有一定困难，为了集中精力先把收入体制框架建立起来，决定暂缓所得税的改革。

随着社会主义市场经济体制的逐步建立和经济社会的不断发展，所得税按隶属关系和税目划分收入的负面影响逐渐凸显出来。特别是企业所得税按隶属关系划分收入归属，一定程度上助长了一些地方政府为追逐税收利益搞地方保护主义和重复建设，阻碍了企业的兼并、重组，制约了经济结构调整，特别是不利于平衡地区间财力差距。

中央从中国政治、经济和社会发展全局的实际需要出发，决定按公共财政原则和国际惯例进一步完善财税体制，从2002年1月1日起，打破按隶属关系和税目划分所得税收入的办法，实施所得税收入分享改革，把企业所得税和个人所得税变成了共享税。对2002年的所得税增量，中央和地方各分享50%；对2003

① 吴敬琏等主编：《中国经济50人看三十年》，中国经济出版社2008年版。

年以后的增量，中央分享60%，地方分享40%。中央增收的收入，主要用于对中西部地区的一般性转移支付，以缩小地区差距。

政策出台不轻松，进入实际操作更不轻松。尽管改革遵循了尊重地方既得利益的原则，但是对于地方来说，在支持拥护中央决策的同时，仍然存在着寻找政策空隙、扩张自身利益的本能。在翁礼华著的《共赢的博弈》一书中[①]，记录了《国务院关于印发所得税收入分享改革方案的通知》发布前后中央与地方围绕“上基数”所进行的一些“较量”（摘选）：

全国不少地方在利益驱使下，闻风而动。纷纷挖空心思千方百计上基数，急得国家税务总局在12月3日发出《关于做好2001年12月份所得税征收管理的紧急通知》……尽管《紧急通知》措辞严厉，发布及时，但是在向来以基数治天下的中国，面对一劳永逸的厚利，不少地区还是有令不行，有禁不止，为了扩大基数，不惜为之一搏，尤其是有人竟以国税局《紧急通知》中“前10个月按季征收的原则上不能改为按月征收”的“原则上”三个字大做文章，作为变通的突破口，扩大了全年的收入基数。

面对2001年12月全国各地风起云涌的扩大基数热潮和所得税收入异乎寻常的增长，财政部领导十分震惊，在12月29日向国务院发出了《关于2001年11月和12月上中旬地方企业所得税增长情况的报告》，要求批转，以扭转全国各地烽烟四起上基数的危急局面。

国务院办公厅接到报告后，立即发布了《国务院办公厅转发财政部关于2001年11月和12月上中旬地方企业所得税增长情况报告的紧急通知》，强调指出：所得税收入分享改革，是中央作出的一项重大战略决策，对于进一步规范中央地方之间的分配关系，建立合理的分配机制，防止重复建设，减缓地区间财力差距的扩大，支持西部大开发，逐步实现共同富裕具有重大意义。为确保此项改革顺利进行，地方各级人民政府要从讲政治的高度，进一步提高认识，严格依法治税，严禁弄虚作假。2002年1月国务院有关部门将组织专项检查，严厉查处作假账和人为抬高基数的行为。对采取弄虚作假手段虚增基数的地方，相应扣减中央对地方的基数返还，依法追究当地主要领导和有关责任人员的责任。

文件发布后，财政部、审计署、中国人民银行、国家税务总局发布《关于对2001年地方企业所得税入库情况进行专项检查的通知》，财政和审计两部门从1月15日开始先后派出16个审计特派办检查组和19个财政专员办检查组，共1500余人赶赴除西藏以外的35个省、市、自治区和计划单列市先后进行了一个多月的检查，排除了不正常收入256亿元。此后，在国务院总理朱镕基的亲自领导下，财政部出台了重新核定地方企业所得税的两个方案，并于2002年6月的

① 翁礼华：《共赢的博弈》，经济科学出版社2008年版，第152－160页。

全国财政厅局长会议上部署执行。至此，围绕所得税基数的“较量”方得以结束。

三、后落实均衡：中央增收全部用于中西部转移支付

转移支付政策的及时跟进是2002年所得税分享改革的重要组成部分，同时也是这次改革深得民心的一大保障。改革明确提出，中央财政因所得税分享改革增加的收入，按照公平、公正的原则，采用规范的方法进行分配，对地方主要是中西部地区实行转移支付。地方所得的转移支付资金由地方根据本地实际，统筹安排，合理使用，首先用于保障机关事业单位职工工资发放和机构正常运转等基本需要。

事实也正是如此，随着中央财政收入比重的提高，中央对中西部地区的转移支付力度逐步加大。

所得税分享制度改革后，中央在企业所得税这一部分获得的收入明显增多，收入占比显著提高，以下是2001～2005年，中央与地方企业所得税、个人所得税收入情况。

表10－2　　改革后中央和地方所得税分享情况　　单位：亿元

年份		2001	2002	2003	2004	2005
企业所得税	中央	945.29	1882.21	1740.71	2361.33	3204.03
	地方	1685.58	1200.58	1178.8	1596.00	2139.89
	中央占比（%）	35.9	61.0	59.6	59.7	60.0
个人所得税	中央	279.24	605.95	850.79	1042.24	1256.94
	地方	716.01	605.83	567.25	694.82	837.97
	中央占比（%）	28.0	50.0	60.0	60.0	60.0

注：资料来自《财政年鉴》。

从表中可以看出，所得税分享改革成效显著，中央企业所得税收入占总所得税收入比重从改革前的30%多迅速提高到60%，收入额从不到1000亿元增长至3000多亿元，个人所得税的中央占比提高更快。

对上述增收，中央财政履行了改革之初的承诺，将增收部分主要用于平衡地区间经济发展差距，增加对中西部地区转移支付力度。2003年所得税分享改革带来中央的收入增收350亿元，其中130亿元用于社会保障转移支付，剩下的全部用于对地方特别是困难省份和地区的一般性转移支付。所得税分享体制改革后

增收的财政资金一定程度上缓解了中西部地区的财政紧张，很多机关事业单位拖欠的工资得以偿还。截至2002年底，在全国36个省（自治区、直辖市）和计划单列市中，有25个已经做到按时足额发放工资。同时，配合中央对地方转移支付力度的不断加大以及各地方政府对转移支付制度的自我完善，所得税分享改革对维护民族团结、边疆稳定，中西部地区经济发展起到了积极的作用。

目前，我国中央财政集中收入的绝大部分用于补助中西部地区。中央本级支出占全国财政支出的比重，即中央政府自身实际花钱的份额，改革前的1993年为29.7%，2007年只有23.1%。2007年地方本级支出的36.7%来源于中央财政转移支付，其中中西部地区本级支出的54.1%来源于中央财政转移支付。从1994年至2007年，中央财政对地方的转移支付占地方一般预算支出的比重由13.6%提高到2007年的36.7%，年均上升1.8个百分点；其中财力性转移支付由1994年的189亿元增加到2007年的7093亿元，年均增长32.2%；专项转移支付由361亿元增加到6898亿元，年均增长25.5%。①

本书访谈组在采访时，项怀诚曾高度评价了我国的转移支付制度（内容详见第七章），并且特别提到了2002年的所得税分享改革所跟进的转移支付制度（节选）：

（所得税分享改革后）中央得到的这部分的增量，全部转移支付给中、西部地区。这个政策实际上是一种横向的转移支付，通过中央进行的横向的转移支付。这个政策出台以后，现在可能一年转移支付到中、西部地区的数量超过了2000亿元。西部大开发要是没有这部分转移支付的钱，就缺少财力的支持。这样一种转移支付，即两税的转移支付，我认为东部地区是做出贡献了，像上海、江苏、浙江，但他们都没有意见。回过头来说，如果像我们当初那样意气用事，1993年就这样实施，就不会有这么理想的效果。检验一个政策是正确的还是错误的，是好的，还是比较好的，还是不好的，实践是检验真理的唯一标准。

我觉得1994年的大改革是一个开篇，2002年的改革是一个继续，以后的改革也势必这样继续走下去。

四、另一成效：真正刷出让企业公平竞争的一条起跑线

除实现了均衡功能外，2002年所得税分享体制改革还有一大成效，即在处理政府与企业关系层面，"真正刷出让企业公平竞争的一条起跑线"。

改革打破了原有企业按照行政隶属关系缴纳税收的模式，一方面使得企业与

① 财政部网站数据。

地方政府之间的直接利益联系进一步减少，削弱了地方政府重复建设和地方保护主义的积极性，给企业创造了更加公平的市场竞争环境，同时使得资源和资本更加合理顺畅地得到配置；另一方面，对国有企业深化改革、明确产权、扩大生产规模、从而逐步成长为有影响力的现代化企业创造了有利的政策制度条件。贾康同志这样定位：

在一定意义上说，对于整体改革更具前提意义的，首先是凭借分税制正确处理政府与企业的关系，即以分税制来革除按照企业行政隶属关系组织财政收入的旧体制症结，将企业置于不分大小、不论行政级别、依法纳税、公平竞争（该交国税的交国税，该交地方税的交地方税，税后利润按产权规范和在法制、政策环境制约下由企业自主分配，所有企业在各级政府面前一视同仁）的地位，由此才解决了在我国打造市场经济微观基础的一个关键性难题，即“真正刷出让企业公平竞争的一条起跑线”。①

第三节　中央与地方财政转移支付体系的进一步完善（2000～2008年）

转移支付是政府之间财政资金无偿的、非返还性质的补助，多数是上级政府对下级政府的给予，也有同一级次政府之间的给予，不过后者在我国较少见到。1994年分税制改革后，作为配套措施，1995年我国开始实施过渡期转移支付，随着经济社会形势的发展变化，结合分税制财政体制改革的逐步深入，中央财政不断改进完善对地方的财政转移支付制度。2002年我国实施的所得税收入分享改革，建立了中央对地方转移支付资金稳定增长的机制，也进一步提供了各项相关制度不断出台与规范的基础。

一、建立一般性转移支付稳定增长的长效机制

一般性转移支付原称为过渡期转移支付。2002年我国实施的所得税收入分享改革，明确中央因改革增加的收入全部用于增加对地方主要是中西部的转移支付，建立了转移支付资金稳定增长的机制，过渡期转移支付同时改称为一般性转移支付，并且对原有的计算公式进行了修补和规范。同时，一般性转移支付的核

① 贾康：《正确把握大思路　配套推进分税制》，载于《中央财经大学学报》，2005年第12期。

算办法也在不断地规范化和科学化。

一般性转移支付体系的计算结果主要表现为转移支付额的确定。该支付额综合考虑各地影响财政收支的客观因素，参考人口规模、人口密度、海拔、温度、少数民族等成本差异，结合各地实际财政收支情况，采用规范的公式化方法进行分配。

某地区一般性转移支付额 =（该地区标准财政支出 － 该地区标准财政收入）× 该地区转移支付系数

凡标准财政收入大于或等于标准财政支出的地区，不纳入一般性转移支付范围。

其中，标准财政收入由地方本级标准财政收入、中央对地方返还及补助（扣除地方上解）、计划单列市上解收入等构成。地方本级标准财政收入是指根据客观因素测算各税种的标准收入，统一按照“税基”乘以“税率”的公式计算确定。中央对地方返还及补助收入、地方上解按照决算数确定，主要项目包括：“两税”返还、所得税基数返还、原体制补助、调整工资转移支付、艰苦边远地区津贴转移支付、民族地区转移支付、农村税费改革转移支付（不含民兵训练费转移支付）、降低农业税税率和取消农业特产税减收转移支付、缓解县乡财政困难转移支付、农村义务教育转移支付、结算补助、其他补助等财力性转移支付，专项转移支付中的分部门事业费补助和社会保障转移支付、体制上解、专项上解等。计划单列市上解收入按照计划单列市上解省级收入决算数计算。

标准财政支出的测算主要参照各地总人口数，分省、市、县（含乡镇级）三个行政级次测算标准财政支出。根据海拔、人口密度、温度、运输距离、少数民族、地方病等影响财政支出的客观因素计算确定成本差异系数。其中，测算的重点是标准财政供养人员的测算和标准支出中主要项目的测算。

标准财政供养人员的测算采用按照客观因素回归的方法。现行标准财政供养人数由标准在职职工人数和标准离退休人数构成。标准在职职工人数按省级、地级和县级分别计算确定，选用的计算因素包括总人口、农业人口、非农业人口、市辖区人口，可居住面积及人口密度等，通过回归分析测算出各因素对财政供养人员数的影响权重。

标准支出中主要项目包括：行政公检法、教育、离退休人员、卫生、农林水、文化体育、其他部门、社会保障、城市维护、优抚和社会救济、廉租房建设、困难企业职工取暖、粮食风险基金地方配套、地质灾害防治、按人员经费一定比例提取的支出、乡村道路建设、村级管理、救助管理、农村计划生育奖励补助、农村合作医疗等各项支出，以上每一个项目都分别有特定的支出计算方法。

转移支付系数根据当年中央财政用于转移支付的资金总额以及存在缺口地区的标准收支差额确定，并参照各地困难程度适当调整。具体办法是，转移支付资

金的50%部分按照统一的系数对缺口进行补助，其余50%部分考虑各地困难程度进行分配。困难程度的衡量参照恩格尔定律的基本原理，用各地维持基本运转支出占标准收入的比重来衡量各地的财政困难程度。其中，基本支出包括行政公检法、教育、其他部分的标准人员经费和基本公用经费，以及离退休经费。这一比重越高，说明该地区越困难。

二、完善民族地区转移支付制度

1994年分税制后确立的过渡时期转移支付办法，是以基数法为基础，以税收返还为主体，在照顾地方既得利益的前提下制定的支付办法。由于基数是由分税制实施时的地方经济状况决定，而返还的增长及相对多少是由分税后各地经济发展速度来决定，但是由于民族地区等困难地区无论是当时的经济基础还是后来的发展势头都远远落后于东部沿海地区，因此该办法经过多年运行对平衡地区发展差异收效甚微，相反，随着东部地区经济的迅猛发展，东西部的人均财力差距越来越大。

2000年以配合西部大开发为契机，实施了民族地区转移支付办法。办法规定，民族地区增值税环比增量的80%转移支付给地方，同时中央另外安排资金并与中央增值税增长率挂钩，使得民族地区可以分享经济发展的好处，这在一定程度上缓解了民族地区的财政困难。2006年，为进一步体现党中央、国务院对民族地区的关怀，又将非民族自治区以及非民族自治州管辖的民族自治县纳入民族转移支付范围。

目前中央用于民族地区转移支付的资金主要是两块：一是2000年专项增加对民族地区政策性转移支付10亿元，以后每年按上年中央分享的增值税收入增长率递增；二是对民族地区上划中央的增值税（75%部分）收入采用环比办法，将每年增值税收入比上年增长部分的80%转移支付给民族地区。2000～2007年民族地区转移支付额由26亿元增加到174亿元。

现行的民族地区转移支付的测算方法是：

1. 按来源地分配的转移支付额

各民族地区按来源地分配的转移支付额，在增值税环比增量40%的基础上，扣除税收返还中增值税增量后确定。用公式表示为：

某地区与增值税增量挂钩的转移支付额＝该地区增值税环比增量×40%－该地区税收返还增值税增量

其中，民族地区的税收返还按分税制财政体制的规定计算。

2. 因素法分配的转移支付额

对各地区按因素法分配的转移支付额根据其标准支出大于标准收入的差额和转移支付系数计算确定。用公式表示为：

某地区按因素法分配的转移支付额 =（该地区标准财政支出 − 该地区标准财政收入）× 该地区转移支付系数

其中，标准财政支出和标准财政收入参照一般性转移支付办法计算确定。转移支付系数根据各省区人员经费和基本公用经费占其地方标准财政收入的比重分档确定。

三、实施农村税费改革转移支付制度

1998 年 9 月，国务院成立了由原财政部部长项怀诚牵头，原农业部部长陈耀邦、原中央农村工作领导小组办公室主任段应碧参加的国务院农村税费改革工作小组，进行农村税费改革方案设计。此后，农村税费改革由试点逐步全面推开，转移支付制度配合各项农业税的取消，对于确保乡镇机构和村级组织正常运转和农村各项社会事业的正常发展发挥了重要作用。

按照《中共中央国务院关于进行农村税费改革试点工作的通知》和《国务院关于做好 2004 年深化农村税费改革试点工作的通知》等文件的要求，要改革和完善省级以下财政管理体制，明确划分县乡政府事权和财权，凡属于省、市级承担的支出，同级财政全额保障经费，不得以任何形式向下转嫁，省、市财政要加大对财政困难和贫困地区县乡财政的转移支付力度，保障基层政府履行职能所需支出等。为此，中央财政不断加大农村税费改革转移支付力度，地方各级财政也积极调整支出结构，加大对基层改革的支持。自 2000 年开展农村税费改革试点至 2006 年全面取消农业税，中央财政累计安排农村税费改革转移支付资金 2612 亿元，地方各级财政也安排了改革补助资金约 250 亿元。其中，从 2006 年度起，中央财政每年安排农村税费改革转移支付资金 774 亿元。

农村税费改革转移支付计算公式为：

某地区转移支付额 = 乡镇转移支付 + 村级转移支付 + 教育集资转移支付

其中：该地区乡镇转移支付 =（该地区乡村两级办学经费 + 该地区计划生育经费 + 该地区优抚经费 + 该地区乡村道路修建经费 + 该地区民兵训练费 + 其他统筹支出 + 该地区屠宰税减收 + 该地区农业特产税政策性减收 + 该地区农业税增收）× 该地区转移支付系数

村级转移支付按照各地行政村个数、五保户人数、农民人均收入水平及转移

支付系数等因素计算确定。教育集资转移支付按照各地县镇、农村中小学生人数、乡镇和村行政区划数及转移支付系数等因素计算确定。

转移支付系数＝（该地区农业税等四项收入占其财力比重÷全国平均农业税等四项收入占地方财力比重×权重＋该地区人员经费和基本公用经费占其地方财力比重÷全国平均人员经费和基本公用经费占地方财力比重×权重）×中央财政负担系数

其中农业税等四项收入是指农业税、农业特产税、屠宰税和乡镇统筹。

另外，还出台了取消农业特产税和农业税率降点补助，重点针对各地因取消农业税和农业税减少而进行补助。其转移支付额按照因政策调整造成的农业特产税、农业税减收额和中央对地方转移支付系数计算确定。

转移支付额的计算公式为：

某地区转移支付额＝（农业特产税减收额＋农业税减收额）×该地区转移支付系数

农业特产税减收额主要按照2002年农业特产税决算收入确定；2003年农村税费改革试点地区根据农村税费改革政策统一要求的合并征收环节、降低税率等因素调整。农业税减收额根据农业税决算收入及其降率幅度确定，同时适当考虑中央对地方的农业税灾歉减免补助和农村税费改革当年新增尾欠因素。灾歉减免总额按照2002年中央财政实际补助数掌握，分省数按中央财政核定的各地农业税减免任务数占全国的比重确定。

各地的转移支付系数根据粮食贡献程度、财政困难程度等因素确定。其中，中西部粮食主产区为100%，中西部非粮食主产区为80%，东部粮食主产区为50%（含福建）。

第四节 改革与完善中央与地方出口退税负担机制[①]（2003～2008年）

出口退税制度本身并非必然属于政府间财政关系的范畴，但是，如果在制度设计上规定退税由不同级次的政府财政负担，即出口退税存在分担机制，那么就涉及政府间财政分配关系问题。本节回顾是2002年后我国出口退税制度在中央

① 本节参考文献：张玉辉：《我国现行出口退税负担机制研究》，载于《合作经济与科技》，2008年4月刊第7期；马洪范：《我国出口退税负担机制的矛盾根源及改革思路》，载于《中国金融》，2005（20）；杜秋娟：《试析我国出口退税制度改革中的中央与地方财政关系》，载于《湖北经济学院学报》，2008年。

与地方政府间负担机制方面的相关改革。

一、我国出口退税制度的历史沿革

我国从20世纪50年代开始实行出口退税制度，后随着经济政策的不断改变，历经了实行、停止、恢复、又停止、再恢复的各个过程。自1973年第二次废止出口退税制度后，1985年4月开始把外贸贴息改为退税，实施新的出口退税制度。此后，中央与地方出口退税负担机制几经调整：

1985～1987年中央与地方共同负担。这段时间里，出口退税的负担主要是按照企业隶属关系执行，中央外贸退中央国库，地方外贸退地方国库，实质是中央与地方共同负担。

1988～1991年中央全部负担。所有的出口退税均由中央财政负担。

1991年又改为共同负担。中央外贸企业出口退税由中央负担，地方外贸企业由中央负担90%，地方负担10%，1992年该比例又变为中央负担80%，地方负担20%。

1994年税制改革之后再次改行中央负担机制。1994年2月国家税务总局颁布实施了《出口货物退（免）税管理办法》，规定出口退（免）税涉及的税种是增值税和消费税，出口商品适用零税率，依据进项金额退还出口商品在国内生产、流通环节已纳的增值税、消费税，退税资金由中央财政统一负担。

二、由中央统一负担机制存在的主要问题

退税资金由中央财政统一负担的机制，在运行中暴露出一些突出问题：

第一，中央财政负担沉重。分税制改革之后，我国基本建立了与市场经济环境相匹配的、较为规范的外贸制度和税收制度，加之改革开放十多年积累的生产力水平，出口贸易额很快呈现出飞速增加的局面。中央财政收入虽然在分税制改革之后有了大幅度的提高，但是经济发展所要求的刚性支出和各种转移支付也随之增加，用于出口退税的资金来源的增长始终无法与大幅增加的应退出口退税持平，1995年即开始出现欠退税款的问题。此后的八年中，出口退税的行业退税率经过多次调整。其原因就是随着出口额的增加，中央财政负担逐渐加重，不得不降低出口退税率，而退税率降低对出口贸易的影响非常显著，退税率降低后的出口额增长速度迅速下降，进而对经济增长起到了抑制作用，为了促进经济增长鼓励出口，又不得不再次提高出口退税率。实践表明，在中央财政全额负担的出口退税负担机

制下，很难解决减少中央财政负担与增加出口促进经济增长之间的矛盾。

第二，进一步加剧了地区发展不均衡。分税制形成的增值税共享机制是中央占75%，地方占25%，而出口退税则是由中央财政全额负担，也就是出口贸易活跃的省份一方面享受了本省经济增长带来的税收收益而不用支付相应的税收返还，另一方面其他同样成为出口产品生产基地的非口岸省份给中央提供了增值税收入却得不到相应的税收返还。因此，该负担机制实际上加大了省份之间经济水平的差距，无助于全国经济统筹均衡发展。

第三，监管机制难以到位。在中央全额负担的出口退税体制下，地方政府不必为出口贸易承担相应的责任。因此在利益与责任不对称的机制下，地方政府为了维护本身利益，促进当地经济发展，缺乏对出口退税的监管动力，相反还用各种方法鼓励出口，争取国家退税指标，导致大量不合理的出口退税全由中央埋单。而中央作为退税资金的承担者，对监管把关虽有积极性，由于相隔层级多，监管范围广，不可能做到全面细致的监督管理，漏洞很多。

第四，积欠退税款过多、时间过长。在执行出口退税的具体操作中，我国每年安排的退税计划额度基本都小于当年应退税额，而上一年结转过来的数额又继续挤占新一年的计划额度，致使当年的应退税额难以得到足额支付，存在着明显的退税积欠问题，而且由于退税程序复杂，操作中效率不高，使得大部分地方退税时滞达到一年以上。积欠额度过多、时间过长严重影响到政府信用和形象。同时，退税的不足额、不及时导致企业资金链紧张，客观上造成企业负债增加，影响了企业经营效益，既不利于企业扩大生产改进工艺，也带来了银行不良贷款增多等金融问题，不利于经济的持续健康发展。在翁礼华著的《共赢的博弈》一书中①，提到了高额出口欠税所引发的质疑：

在全国人大十届一次会议期间②，不少对财政有所了解的代表对项怀诚部长的财政预决算报告提出了强烈的质疑，认为全国财政赤字应再加上2477亿元的拖欠退税款。同时与会的企业家也对企业和国家在法律上不能站在同一条起跑线上表示了强烈的不满，他们说企业拖欠国家税款要缴纳滞纳金，甚至罚款；而国家拖欠企业的出口退税款却置若罔闻，这不符合现代国家公民与政府之间关系的平等原则。

三、改革的主要内容及其成效

为了解决原有负担机制下的种种问题，促进经济健康有序地发展，2003年

① 翁礼华：《共赢的博弈》，经济科学出版社2008年版，第167页。
② 2003年3月。

10月13日国务院颁布了《关于改革现行出口退税机制的决定》。自2004年1月1日起，按照“新账不欠、老账要还、完善机制、共同负担、推动改革、促进发展”的原则，对历史上欠退税款由中央财政负责偿还，确保改革后不再发生新欠，同时建立中央、地方共同负担的出口退税新机制，推动外贸体制深化改革，优化出口产品结构，提高出口效益，促进外贸和经济持续健康发展。其主要内容包括：

1. 对出口退税率进行结构性调整，适当降低出口退税率

本着“适度、稳妥、可行”的原则，区别不同产品调整退税率：对国家鼓励出口的产品退税率不降或少降，对一般性出口产品退税率适当降低，对国家限制出口的产品和一些资源性产品多降或取消退税。调整后的出口退税率为17%、13%、11%、8%、5%五档。

2. 加大中央财政对出口退税的支持力度

从2003年起，中央进口环节增值税和消费税收入增量首先用于出口退税，保证退税款及时、足额退还给出口企业。

3. 建立起中央和地方财政共同负担出口退税的新机制

具体办法是：从2004年起，以2003年出口退税实退指标为基数，对超基数部分的应退税额，由中央与地方按75∶25的比例分别负担。

4. 结合出口退税机制改革推进外贸体制改革

主要是通过完善法律保障机制等，加快推进生产企业自营出口和外贸出口代理制，降低出口成本，进一步提升我国商品的国际竞争力。同时，结合出口退税率的调整，进一步优化出口产品结构，提高出口整体效益。

5. 累计欠退税由中央财政负担

对截至2003年底累计欠企业的出口退税款和按增值税分享体制影响地方的财政收入，全部由中央财政负担。其中，对欠企业的出口退税款，中央财政从2004年起开始采取全额贴息等办法予以解决。

在财政部网站中，有2005年财政部预算司撰写的一篇《关于出口退税机制改革运行情况的调研报告》，报告总结了这次改革的成效：

（一）外贸出口高速增长。据海关统计，2004年1～9月，全国外贸出口总额4162亿元，比上年同期增长35.3%。“四省两市”的外贸出口增幅都达到或略高于去年同期水平。除广东外，其他几省市的外贸出口增幅都远远高于全国平

均水平。1～9月，江苏省出口607.8亿美元，同比增长51%；浙江出口417.25亿美元，比去年增长40.3%；福建出口213.4亿美元，同比增长41.6%。一些外向型经济比较发达的地区，出口增长更为迅速，如1～9月苏州市出口增长63%，苏州工业园区增幅高达127%。地方反映，外贸出口增长较快的原因，一是世界经济复苏扩大了出口增长的空间，宏观调控措施取得显著成效，国民经济保持平稳较快发展，为外贸持续快速增长奠定了基础；二是体制政策环境不断优化也为外贸发展提供了新的动力，全面实行外贸经营权登记制，进一步释放了民营企业、股份制企业发展外贸的活力；三是出口退税机制改革使出口欠退税问题基本得到解决，出口企业资金状况明显改善。

（二）老账基本还清，新账及时退付。截至目前，江苏陈欠企业退税314.6亿元已全部归还完毕；当年出口退税应退数211亿元，已办理200.2亿元，占95%；浙江陈欠企业退税296.3亿元也全部归还；1～9月共办理出口退税241.72亿元。广东1～9月办理陈欠364.29亿元，占陈欠总额的96%。福建（不含厦门市，下同）办理陈欠67.11亿元，占陈欠总额的99.91%。税务部门改进了工作程序，出口退税的申报、审核和办理速度明显加快。出口退税历年陈欠一次性归还以及新发生出口退税的及时办理，降低了企业的成本，树立了诚信政府的形象，得到了老百姓、企业和地方政府的普遍赞誉。

（三）省以下分级负担出口退税的机制初步形成。按照利益与负担相对等的原则，根据本地增值税的分享办法，江苏、浙江和广东对市、县实行出口退税基数共享、增量分级负担的做法，逐步建立并落实了省以下出口退税多级分担机制。江苏、浙江及宁波市虽然乡镇也分享了一部分增值税，但出口退税没有让乡镇负担。宁波市政府还专门下发文件，要求所属区县市不得将出口退税分解到乡镇，既增强了县级统筹保障出口退税资金需求的能力，又减轻了乡镇财政的压力。福建省的情况比较特殊，今年实行的是"省级承担，分级退库，年终清算"的办法，即2004年当年内福建省全省实际的超基数出口退税的25%部分统一由省级财政负担，但受省级财力制约，也正在研究实行省、市、县三级分担办法。

（四）地方政府高度关注出口退税工作。"四省两市"地方政府能够从大局出发，积极支持外贸发展，对出口退税的重视和关注程度也大大提高。地方政府普遍认为，外贸出口已经成为拉动经济增长的重要因素，东部地区增加外贸出口还可以减轻国内市场压力，为中西部地区发展提供市场空间。从调查情况看，各地都出台了支持外贸发展的政策。江苏拟从省本级专项资金中安排部分资金用于对出口退税负担重、外购产品较突出的地区给予适当补助，并要求各级政府将中央归还的免抵未调库资金建立出口退税以丰补歉专项资金。福建省设立出口退税财政专户，确保全省出口退税的及时兑付。广东省财政安排了2.5亿元以奖代补资金，专项用于补助东西两翼欠发达市县的出口。

（五）出口企业生产经营积极性进一步提高。出口企业普遍对出口退税机制改革表示理解和支持。由于出口退税尤其是“陈欠”的及时到位，降低了财务成本，企业资金周转状况大为改观；同时，企业通过向其他相关企业分担成本、加大研发力度、产业结构升级等措施来消除出口退税率下调的不利影响。从实际情况来看，出口退税率下调的影响基本被消化，外贸出口不降反升，大大超出了年初的预期。出口企业普遍认为，出口退税机制改革是推动今年外贸出口高速增长的重要因素。

对于这次改革的成效，时任财政部长金人庆在2005年十届全国人大三次会议举行的中外记者招待会上也进行了概括：

去年我们实施了出口退税机制的改革，按照新账不欠、老账要了、完善机制、共同负担，推行改革促进发展的原则进行改革。我们在去年一年中，一次性全部偿还了过去欠企业的2000多亿出口退税，还做到了当年不欠一分钱。这个改革现在看来是成功的。改革提高了政府的信用，维护了政府的形象，也缓解了出口企业的资金状况，改善了财务的状况，提高了企业的竞争力，也提高了地方政府对出口退税管理的积极性。

同时，金部长也指出了改革存在的主要问题，发出了2005年继续深化出口退税机制改革的信号。

中国的外贸出口，据我知道，主要有三种形式。一种是企业的自行出口，一种是外贸企业带领企业出口，第三种是外贸企业收购外贸产品出口。前面两种形式因为征税的地点和退税地点一致，所以没有任何困难。第三种收购出口的形式，造成了生产地征了税但要到东部的口岸地区出口退税。这个情况过去一直存在，因为原来出口退税全部是由中央财政承担的，所以这个问题就没有冒出来。去年，因为有25%的低收入以上的增量，退税部分需要由地方政府负责，这样就出现了生产地和出口地之间的矛盾。

这个问题原来我们在改革方案的设计里，我们已经注意到要完善机制、推进改革的问题，当地要进一步扩大企业的自行出口和外贸的代理制，假如能够这么做，这个矛盾也就解决了。但是，因为中国的发展很不平衡，特别是中西部很多外贸出口企业规模很小，产品也比较简单，要自行出口或者代理出口比较困难，还需要一个过程。

所以，现在比较现实的做法是，实事求是地采取进一步的共同负担。我们准备在今年上半年，等3月份的外贸出口和出口退税数字出来以后要进一步研究，看地方政府能够承担的出口退税能力和它每年增值税的增长能力是否相适应，如果超过这个能力，将由中央政府财政来负担。希望能够进一步促进外贸的发展。

四、改革存在的问题及2005年的再完善

县乡财政困难同样引起了财政部的高度重视。2007年8月25日中国财经报刊载的《中央财政实施"三奖一补"缓解县乡财政困难综述》，回顾记录了这段历史（节选）：

（一）2004年宁波、厦门等口岸城市以及浙江省出口退税负担偏重，明年四省两市都难以承受。江苏、广东、福建反映，由于2004年只承担9个多月的出口退税，大部分地区负担问题并不突出，但2005年地方负担将进一步加重。浙江、宁波、厦门反映，由于外贸增长较快，2004年地方负担的出口退税已经超出了增值税增量；明年负担的出口退税将超过其当年新增财力或基本持平。

按市县为单位算账，外购产品的界限更难以区分，地区间出口退税负担不均衡的问题更为突出。苏州市外贸出口占全省57.6%，苏州工业园区外购产品的比重为96.5%，基本上是"外地缴税收、园区退税"。2004年浙江省将有45个市县超过当年增值税增量，有13个市县超过了当年地方财力增量。广州市所属的13个区市中，出口退税负担超过当年增值税增量的预计有8个。浙江省绍兴县的情况比较典型，2004年出口退税预计增长43.4%，同期增值税增幅12%，预计全年增值税增量只有1.66亿元，出口退税负担3.5亿元，增值税增量收不抵退。尽管年初预算安排了2.8亿元的出口退税资金，但还将有1亿元左右的缺口。绍兴县政府担心，如果外贸出口保持目前的增长势头，按照现行的出口退税负担机制，若干年后将出现负财力。

有些县市由于负担重，已经考虑将出口退税指标下放到乡镇，而财政负担单位越小，其负担能力也越弱，越往基层"新账不欠"就越难以落实。目前的负担办法，地方很难维持下去，势必会想方设法干预外贸增长或采取变通措施，进而会对企业实行不退税或少退税。

（二）一些地方政府采取措施干预外贸发展。改革以后，绝大多数地方政府继续关心外贸增长，但有些地方认为，扩大外贸产品的出口与增强地方财政的实力呈负相关的关系，外贸出口越多，地方财政负担越重。除了收购外地产品外，生产企业自营出口也存在征少退多的问题。因此，在招商引资等过程中，外贸企业成了不受欢迎的对象。目前个别口岸城市已经出现限制设立流通性外贸公司、对异地收购出口实行差别政策的苗头。外贸公司的经营环境明显趋紧，普遍担心地方政府今后能否兑现出口退税。不少地方政府尤其是基层政府，为减轻财政负担，还采取了一些干预外贸发展的措施，主要有：一是拖延外贸公司申请注册的时间，或动员外贸公司到其他地方注册；二是通过实行鼓励生产企业收购本地产

品等政策，变相抑制外贸企业收购外地产品；三是取消了原有对外贸企业的扶持、奖励等优惠政策，或向外贸企业打招呼，要求其控制出口规模；四是出台有关扶持政策，引导企业由一般贸易出口转为加工贸易出口，将进料加工转为来料加工；五是要求外资企业提高内销产品比例等。如江苏某企业出口基地设在上海，出口退税机制改革后，上海取消了对该企业的优惠政策，该公司回迁无锡。该企业回迁后，上交地方税约300万元，而地方负担出口退税2250万元。

一些地方反映，由于分级负担，不少地方在区与区之间、镇与镇之间对本地产品和外购产品区别对待，实行不同的政策，割裂了市场。地方政府对外购产品的消极态度不利于商品在地区间的流通，也不利于东部地区利用资金技术优势向中西部地区的产业梯度推移，更不利于全国统一大市场的形成。

（三）推行外贸代理制进展缓慢。改革前曾考虑通过推进外贸代理制来消除可能带来的地区封锁和市场割据问题。但是，从调查情况来看，外贸企业所在地的政府为减轻负担，积极推进外贸代理制，而供货企业所在地政府担心负担转移到本地，并不鼓励推进外贸代理制。此外，外贸代理制进展缓慢的原因还有：一是由于利润空间小、承担风险大以及保守商业秘密等原因，外贸企业不愿意将收购改为代理；二是供货企业觉得收购制较为简单，代理制比较繁琐，特别是实行代理制以后，由于没有出口退税基数，对能否及时足额拿到地方负担的出口退税缺乏信心；三是当前外贸代理公司和生产企业之间的权利义务关系等还缺乏相应规范的法律法规等。

（四）贸易方式发生一定变化。由于出口退税率降低后，加工贸易出口可以享受进口料件不征不退政策，而一般贸易出口不仅不能全额退税，而且地方还要负担超基数25%部分，因此，地方政府更倾向于鼓励加工贸易。如浙江外贸出口以一般贸易为主，平均每出口1美元退税0.92元人民币，而江苏省外贸出口中以加工贸易为主，平均每出口1美元退税只有0.5元人民币。从调研的情况看，相当多的地方政府都采取各种办法，将条件具备的企业，由一般贸易转为加工贸易。江苏、浙江的加工贸易都有所上升。2004年1～9月，江苏省一般贸易比去年同期下降了4.9个百分点，而加工贸易则上升了4.3个百分点；浙江加工贸易增幅达到了51.96%，比一般贸易的增长要高出近14个百分点。虽然从局部利益和短期来看，加工贸易将减轻地方政府的出口退税负担，缓解地方财政压力，但从全国和长远来看，一般贸易关联产业链长，更能显著拉动经济，促进民族工业的发展和产业结构的升级。一般贸易向加工贸易方式的转变，不利于区域经济的合作和企业的技术进步，不利于全国产业链条的形成和延伸，也影响了全国的财政收入，与“优化出口产品结构”的目标不一致。

（五）出口退税采取冲减地方收入办法，使地方财政收入减少，难以准确反映其经济实力。改革前出口退税统一冲减中央收入，对地方财政收入没有影响。改革以后，尽管中央财政对地方下达了出口退税基数返还，但按照75%和25%

分别冲减中央和地方收入以后，地方收入规模大大减少。浙江省不少县财政收入一直列全国前列，但冲减出口退税以后，排名后移。如绍兴市受此因素影响，今年1 ~9 月份一般预算收入下降 19.7%，增幅低于去年同期 47.6 个百分点，财政收入规模由全省第 5 位下降到第 7 位。浙江省以外向经济为主，预计今后几年随着出口规模的扩大，浙江省原来排名靠前的县级财政收入会低于中西部地区县的财政收入，不仅难以准确反映其经济实力，而且影响了政府形象和招商引资，向政府与人大难以解释，对法定支出也有一定影响。

综合考虑这些问题，2005 年中央对出口退税机制进行了进一步的完善。具体做法是：继续推行“免、抵、退”的管理办法，调整中央与地方出口退税分担比例。出口退税基数不变，超基数部分中央与地方按照 92.5∶7.5 的比例共同负担。规范地方出口退税分担办法。取消中央对地方的出口退税基数返还，出口退税改由中央统一退库，地方负担部分年终专项上解。

此次调整之后，地方的财政压力得到了缓解，由中央与地方共同分担的出口退税负担机制所带来的不利因素在一定程度上被弥补，并且秉承了权责挂钩的分担思想，地方对出口退税的管理积极性并没有削弱。从实际的出口情况来看，经过税率和分担比例的调整，对外贸易进一步向良性健康的方向发展。

第五节　进一步理顺省以下政府间财政分配关系（2000 ~2008 年）

分税制财政体制改革，逐步解决了中央财政困难，大大提高了中央宏观调控能力，规范和理顺了中央和地方财政分配关系。然而，随着体制的深入运行和磨合，新的矛盾又随之出现，特别是在省以下财政体制层面上暴露出许多突出问题。总体上，1994 年后，省以下各级政府是比照中央对地方的分税制财政体制框架，陆续实行了分税制财政管理体制，在调整政府间支出责任划分、收入划分、建立和规范转移支付等方面做了大量工作。但是由于种种原因，省以下财政体制实际运行并不十分顺畅，如不少地区仍然保留按企业隶属关系划分收入的做法，省以下横向、纵向财力不平衡现象较为严重，部分地区体制设计复杂繁琐，不够简明，等等。在 2000 年前后，这些问题以县乡财政困难凸显的形式集中反映出来，并引起了广泛关注。从中央到地方，围绕县乡财政困难的出现、成因和解决，进行了“三奖一补”转移支付和“省直管县”、“乡财县管乡用”等一系列改革与创新举措，在有效、直接缓解县乡财政困难的同时，有力地推进了省以下财政分配关系的进一步理顺，扩大与巩固了分税制财政体制的改革成效。

一、凸显：县乡财政告急

2000 年前后出现的县乡财政困难局面具有某种不和谐：在综合国力不断提升、全国财政收入强劲增长、地方财政总收入也不断提高的情况下，此时却出现了严重的基层财政困难，欠发达地区对此反应最为强烈。其严重程度在一些地方达到了影响基层稳定和政权正常运转的地步：县乡公用经费不足，公务员发不出工资，办事“口袋”里没钱。彼时，坊间盛传一段话，形象地概括了县乡财政的尴尬局面：“中央财政蒸蒸日上，省级财政稳稳当当，市级财政摇摇晃晃，县级财政哭爹叫娘，乡级财政精精光光。”这样的话甚至被很多有一定影响力的媒体所引用。这段话的概括显然有一定的片面性，但是县乡财政困难确实是无法回避的事实。

到底有多困难？可以从一些公开的报道中找到相关描绘：

2007 年 8 月 25 日《中国财经报》刊载了《中央财政实施“三奖一补”缓解县乡财政困难综述》，其中描述到：

县乡公用经费不足，公务员发不出工资，办事“口袋”里没钱，这几乎是四年前全国所有财政困难县面临的尴尬和烦恼。县乡财政困难，已“难”到了严重影响基层稳定和政权的正常运转的程度，它引起了党中央、国务院的高度关注。财政部作为经济综合管理部门，更感到了责任和使命的重大，在积极向中央反映情况的同时，开始着手破解县乡财政困难这一现实的命题。

2001 年 4 月到 10 月间，时任国务院副总理的温家宝同志在先后看了关于反映县乡财政困难的几份调查材料后，几次作出重要批示：农村基层财政困难，债务沉重，已经成为影响农村经济和农村基层工作的一个重大问题，必须摸清情况，探求逐步解决这个问题的切实办法；对乡镇财政管理状况可做些调查。同时，结合农村税费改革，选择少数有条件的地方进行乡镇财政管理体制改革试点，以积累经验，完善乡镇财政管理体制。

从权威的数据看，2003 年第十届全国人民代表大会常务委员会第三次会议上，国家审计署公布的数字是：截至 2002 年底，全国乡镇一级平均负债已经超过 400 万元，总额在 2200 亿元左右；而按照财政部的核定，2003 年财政困难县为 791 个，占县级单位总数的 28%。①

此外，一些学者的分析和统计数字更为触目惊心。香港中文大学教授王绍光在一篇题为《乡镇财政的过去、现状及未来》② 的文章中指出：

---

① 财政部网站数据。

② 中国文化论坛 http://www.forum1.cn/“理事专栏”。

现在乡镇财政之所以能够在狭义财政收支平衡意义上运转正常，是因为它把以前承担的部分责任转移给了县级财政。问题是，县级财政本身十分脆弱，这样做会不会把乡镇财政以前碰到的问题也转移到县级财政，造成县级财政的破产呢？根据《中国县（市）社会经济统计概要》的数据，在1995年，全国2159个县级财政中有赤字的仅为132个，占6.1%，绝大部分都能实现财政平衡，有的还略有盈余。而到了1999年，在全国31个省、自治区和直辖市中，除北京、天津、江苏、山东和广东5省、直辖市没有赤字县外，其余26个省、自治区、直辖市都存在赤字县。2002年，我国2860个县级区划，减去市辖区，有2030个县域单位。在这些县域单位中，共有赤字县706个，财政补贴县914个，两者合计1620个，占总数的近八成。此外，还有一些县虽然账面上没有赤字，却存在着巨大的隐性赤字，即以当年应付未付的各种支出拖欠，或以负债、寅吃卯粮等形式存在的赤字。有人形象地说，全国多数县的财政既是"吃饭财政"，又是"讨饭财政"（向上级），甚至极少数已经成了"抢饭财政"（向农民），不是没有道理的。县级财政本身如此窘迫不已，如何应付得了乡级财政转移上来的巨大支出责任呢？除非找到解决县级财政危机的途径，否则县级政府很可能再次把负担转回给乡级政府，使这几年的改革功亏一篑。

二、成因：回避不了的制度因素

2005年2月28日《经济日报》发表了时任财政部长金人庆的署名文章《切实缓解县乡财政困难　促进基层执政能力建设》，开篇即表明了财政部的态度：

党中央、国务院高度重视目前存在的部分县乡财政困难问题。本届财政部党组把推动缓解县乡财政困难作为一项重要政治任务来抓。

2007年8月25日《中国财经报》刊载的《中国财政实施"三奖一补"缓解县乡财政困难综述》一文，也提到了财政部如何重视县乡财政困难：

为全面贯彻落实党中央、国务院对解决县乡财政困难的一系列重要指示精神，新一届财政部党组把解决县乡财政困难作为头等大事来抓。金人庆部长对此提出：解决好一部分县以下基层财政困难这一难题，是当前及今后一个时期财政部工作的重点，它不仅仅是解决县乡财政困难问题，而且关系到实现"五个统筹"，落实科学发展观，构建和谐社会战略目标的全面实现。不仅是经济工作问题，而且是一项政治任务。财政部成立了缓解县乡财政困难课题组，王军副部长带队，分赴贵州等几十个省进行调查研究，摸清县乡财政困难的现状、造成的原因，总结地方好的经验做法，拉开了缓解县乡财政困难的序幕。

财政部课题调研组经过长达半年多的深入扎实的调研，对县乡财政困难有了

一个客观而深度的调查结果。导致县乡财政困难主要为四大成因。

一是县域经济发展不平衡，县乡政府税基增长有限。二是出台的减收增支政策较多，超出县财政承受能力。1998 年以来，中央陆续出台了调整工资、完善社会保障和实施农村税费改革试点等各项改革措施，县乡政府落实各项改革的成本大幅上升。据初步匡算，2002 年与 1998 年相比，调整工资及相关支出增加 1361 亿元，农村税费改革增支约 839 亿元，县乡抚恤救济和社保增支约 180 亿元。另外，随着金融体制改革的推进，一些金融风险转化为财政风险，为了保证兑付农村合作基金存款和供销社股金等，县乡政府向中央银行贷款 623 亿元，按 8 年归还计算，县乡财政每年增支约 80 亿元。还有，上级政府各项专款县乡配套增支 200 亿元，加剧了县乡财政困难。三是机构改革成效不明显，财政供养人员膨胀。多年来政府职能没有根本性转变，而财政供养人员却不断增长，政府运行成本持续上升。与 1998 年比较，2003 年县乡政府增加国家职工 390 万人，增加离退休人员 228 万人，增加支出约 53 亿元。财力增长满足不了支出的增长。四是省以下财政体制调整不到位，地区间财力差距进一步扩大，从而直接导致了财政体制“统一领导，分级管理”原则实施缺乏硬约束，也导致了中央在推动省以下财政体制完善过程中作用有限。对此，分税制财政体制改革后中央财政三次下发完善省以下财政体制的指导性意见，但收效甚微，使得省内县域间财力差异进一步加大，省以下纵向财力分布结构状况没有根本改观。

这四大问题也是四大难题，让财政部领导的内心极不平静：它显现出的危害是相当严重的，严重到对构建和谐社会造成了三大障碍。不利于巩固和发展基层政权及农村税费改革成果，影响党和国家方针政策的贯彻落实；不利于城乡、区域协调发展，基本公共服务均等化难以实现；地方财政风险最终会转化为中央风险，财政风险可能转化为政治风险。

上述报道的四大问题都是事实，而且从根本上看，应当把制度原因放在第一位，省以下财政体制改革不到位难逃干系。而省以下财政体制不到位的背后则又有着更深层次的制度因素：即我国省以下政府层级过多，分税制财政管理体制难以融会贯通。

2007 年 11 月 21 日《新京报》刊登了一篇对贾康的访谈（节选，括号内为记者提问，下同）：

十七大报告中指出，要“健全中央与地方财力与事权相匹配的体制”。中央关于“十一五规划”的“建议”也要求建立健全与事权相匹配的财税体制。如果把中国 1994 年进行的分税制改革，算作中国财政体制的一个分水岭，那么经过这 20 余载的实践，我国财政改革取得了积极成效，我国财政收入大幅增加。但也暴露了一些问题，就此我们采访到财政部财政科学研究所所长贾康。

（应当说 1994 年中国建立以分税制为基础的分级财政管理体制是中国财政改

革的一个转折点，该怎样理解分税制体系对中国财政的影响?）

纵观我国近二十年来的财政体制改革脉络，大致可以分为两个阶段：第一阶段是1994年实施的分税制财政体制改革，其目的是构建与市场经济相适应的政府与企业、个人之间的分配关系和中央与地方的分配关系；第二阶段是1998年开始推行的侧重于财政支出的预算管理改革，其目的是转变财政职能，优化支出结构，逐步建立公共财政体制框架。

这两个阶段的改革都获得了很大成功，取得了积极成效，我国财政收入大幅增加，今年将有超过5万亿元的财政收入。

但是在分税制改革以后，一些制度上的不完善所引起的问题也显现出来。譬如在中国的县乡即被人们称为基层的地方政府低端的层级上面，出现了比较明显的财政困难，虽然过去这种困难就有，但是在1994年以后，对于这种困难反映的程度之高，可以说前所未有。

（在县乡层面上的财政困难有多严重?）

在2000年的前后，曾经有过这样一个代表性的指标，反映那时面临的基层财政困难，就是全国2000多个县级单位里，统计下来，最高峰的时候，有一千多个县欠发工资，它是县乡财政困难的一个非常直观的、非常有代表性的反映，即维持政府体系的基本运行都出现了问题。

（是什么原因导致基层财政困难？是制度上面的原因，还是经济发展上的原因?）

是制度上的，主要有三个方面的诱因：一是财权与事权划分模式不对称；二是政府层级过多，大大降低了省以下按分税制实施收入划分的可行性；三是财政支出标准决策权过度集中与规则紊乱并存。

我国实行分税制的主要意图之一是扭转过去中央财政收入占全部财政收入比重过低的局面，这符合分级财政体制正常运行的基本要求，但是其后的问题是这种趋向被盲目推广和延伸，在省、市形成了上级政府都应集中资金的思维逻辑。这就导致了省市地方财政净结余增加，而县、乡财政赤字增加的局面。与此相关的体制特征是：我们可以观察到，省以下的财政体制，即使在发达地区，也没有进入实质性的分税制状态。

（在很明确的制度下，怎么会造成基层财政体制分成制和包干制的凝固态?）

从中央到乡镇是五个层级，省以下是四个层级，财政层级过多。这个基本的现实造成了分税制在省以下实质性得到贯彻之间的不相容性。原来曾经寄希望于能够走出一条有中国特色的、五个层级的分税制道路，但现在，现实已经可以说做出了回答，此路不通，二十几种税，在五个层级里怎么分，分不下去。

中央在实行分税制之后，当然要提高中央占整个财力分配中的比重，来履行中央转移支付、支持欠发达地区的这个职能；省和市两级，作为地方的高端，也

提高了自己在财力分配中所占的比重，所苦的自然就是县乡两级。

上述访谈指出了县乡财政困难和制度上的联系：分税制和我国政府层级和财政层级过多之间存在着不相容。在实际运行中，1994 年后省以下分税制一直没有得到有效贯彻；在搭建了中央与以省为代表的“地方”间的分税制框架后，省、市、县、乡四级间却没有真正进入分税制轨道。省以下四个层级的体制关系在过渡中实际上不是按照划分税基模式而是采取五花八门、复杂易变、讨价还价的包干制与分成制模式处理。因此地方高端层级上提财权、下压事权的空间较大，省以下的转移支付也做不实，从而导致基层财权财力与事权划分模式的不对称，形成县乡政府收入增长的有限性与财政支出大幅增长之间的突出矛盾，带来了一系列基层财政困难问题。

三、破解：中央与地方协同作战，综合发力

问题成因明确了，根本的原因在于体制层面，那么，解决问题的思路也离不开体制的改革和完善。

财政部网站为县乡财政问题开辟了专栏，其中有这样一段标题为“缓解县乡财政困难的基本思路”的官方说明：

缓解县乡财政困难不单纯是减轻县乡财政压力，促进县乡财政收支平衡，更重要的是使县乡政府具有有效提供基本公共服务的能力。从长远来看，缓解县乡财政困难需要实现以下目标：一是明确政府活动范围。二是建立规范的政府间财政分配关系制度。三是推进行政管理体制改革。四是建立科学化、民主化、规范化的行政决策机制。五是建立地方政府债务管理和预警体系。实现上述目标面临的矛盾和问题很多，牵涉到较多利益格局的调整，必须统筹规划、综合治理。

《中国财经报》2005 年 9 月 15 日刊载了一篇对时任财政部部长助理、现任中国投资有限责任公司副总经理张弘力的关于缓解县乡财政困难的访谈，张助理指出：

近期（解决县乡财政困难）的基本思路是：明确责任，综合治理，激励约束，分类指导。

明确责任。中央要加强对解决县乡财政困难的政策指导，加大对解决县乡财政困难的投入力度，并在此基础上通过创新机制，把激励发展、鼓励地方各级政府解决县乡财政困难与加强管理、约束地方政府行为结合起来，逐步建立解决县乡财政困难的长效机制。省、市级财政部门要切实完善省以下财政体制、合理调节辖区内财力分布，使县乡政府财力与支出责任相称，要在优化本级支出结构的同时，加大对困难县乡的财政支持力度，并切实加强考核与管理；县级财政也要

加强管理，完善体制，自我发展，自我约束，加强对所辖困难乡镇的扶持和帮助。

综合治理。县乡财政困难问题，是在社会、经济转型过程中，县域经济薄弱和社会事业发展加快等因素在财政上的集中反映，是国民经济运行中结构性矛盾和城乡协调发展过程中的重要表现之一。解决县乡财政困难，是一项复杂的系统工程，面临诸多矛盾和问题，涉及方方面面，必须统筹规划，标本兼治，综合治理，配套推进。

激励约束。中央财政通过科学考核、积极引导、规范操作、强化监管，将建立以"三奖一补"为主要内容的激励约束机制。

分类指导。解决县乡财政困难，要实事求是，因地制宜，分类指导，不搞一刀切，有针对性地采取不同办法。

财政部网站另一段标题为"中央财政为缓解县乡财政困难采取了哪些措施"的官方说明：

随着改革的逐步推进和社会经济形势的发展变化，特别是深化农村税费改革，取消农业特产税、降低农业税税率等工作的推进，部分地区县乡财政困难比较突出，集中表现为不同程度地存在着欠发行政事业单位人员工资现象，公用经费保障水平低，支持社会公共事业发展能力不足，债务负担沉重等。多年来，中央财政按照党中央、国务院的部署，高度重视县乡财政困难问题，采取了多项有力措施。

(1) 中央财政不断加大一般性转移支付力度，一般性转移支付不规定具体用途，并明确要求省级政府也要进一步加大对县乡财政的转移支付力度。2005年，中央对地方的一般性转移支付规模达到1120亿元，比上年增长50.4%。

(2) 建立激励约束机制，明确省级政府在调节辖区内地区财力差距的职责，采取"三奖一补"的政策，引导省市级政府财力下移，共同努力缓解县乡财政困难。2005年，中央安排"三奖一补"资金150亿元，带动地方安排奖补资金221亿元，县乡政府组织税收收入比上年增加67亿元，791个财政困难县增加财力391亿元。

(3) 积极推进省直管县、乡财县管乡用等管理方式，减少中间再分配环节，加强对县乡财政在政策与业务方面的指导，提高财政管理水平。通过实行上述措施后，财力分布不断趋于合理，局部地区县乡财政困难问题得到了缓解。

上述引文中，比较清晰地反映了中央财政对于解决县乡财政困难的高度重视和工作思路，其核心无外乎是中央和地方各负其责，协同作战，多种措施，综合发力。比较突出的是，中央针对县乡财政困难加大转移支付力度，特别是出台了"三奖一补"转移支付政策；地方加快完善省以下财政体制步伐，积极探索了"省直管县"和"乡财县管乡用"的财政层级扁平化改革。这两项改革，前者是

一种特殊的转移支付政策，后者则是省以下财政体制的再完善，两者在有效缓解县乡财政困难的同时，极大推动了省以下政府间财政分配关系的进一步理顺。下文对此分别介绍。

四、"三奖一补"：特殊形式的转移支付

从2005年起，中央对各困难县实行"三奖一补"政策，这"三奖一补"包括：对财政困难县乡政府增加县乡税收收入，以及省市级政府增加对财政困难县财力性转移支付给予奖励；对县乡政府精简机构和人员给予奖励；对产粮大县给予奖励；对以前缓解县乡财政困难工作做得好的地方给予补助。2005年中央为此安排150亿元资金，2006年增加到210亿元，2007年安排335亿元（财政部网站）。三奖一补政策是按照"以奖代补"的思路建立起来的新型激励机制，对财政困难县乡政府增加县乡税收收入和省市级政府增加对财政困难县财力性转移支付给予奖励，是为了充分调动地方各级政府缓解县乡财政困难的积极性和主动性。用较少的中央转移支付激励地方发展经济增收创收的积极性，同时支配、引导地方财政向支援困难地区倾斜，充分发挥"四两拨千斤"的效果。对县乡政府精简机构和人员给予奖励，是为了鼓励和支持县乡政府转变职能，压缩行政成本，并减轻县乡政府因精简机构和机关事业单位人员成本较高而带来的财政压力。对以前缓解县乡财政困难工作做得好的地区给予补助，是为了体现公平，以便鼓励已经在这方面做得好的地区继续发扬。

2006年11月6日《中国财经报》刊载了对财政部预算司负责人的专访（节选）：

中央财政从2005年开始实施"三奖一补"政策一年来的情况表明，这一政策产生了强烈的导向作用，使县乡财政困难状况大大改善。记者就此采访了财政部预算司负责人。

（"三奖一补"政策是如何调动地方缓解县乡财政困难积极性的?）

中央财政出台缓解县乡财政困难的"三奖一补"政策，得到地方各级党委、政府的高度重视，各地纷纷采取积极措施认真贯彻落实。纳入中央财政困难县测算范围的24个省（市、区）均已制定下发了缓解县乡财政困难的办法及配套措施，未纳入中央财政困难县测算范围的广东、浙江、江苏等地也积极采取措施，筹措资金，解决本辖区内存在的县乡财政困难问题。山东省委、政府主要领导要求财政部门全力抓好贯彻落实，让中央的好政策尽快惠及基层干部。省政府利用中央财政实施"三奖一补"政策的契机，全面推出了包括增加财力性转移支付在内的缓解县乡财政困难的10项措施。安徽省政府决定，从2005年起，全面实施

县乡财政振兴工程，通过推进省以下财政体制改革、减轻财政负担、加大支持力度以及加强管理等措施，力争用3~5年的时间，使县乡财政运行质量明显提高，财政经济逐步实现良性发展。陕西省政府出台了切实缓解县乡财政困难的实施意见，提出用3年左右的时间，逐步提高困难县乡人均财力水平，在确保工资发放及政权机构正常运转的基础上，分年消化历史陈欠工资。广东省制定帮助县（市）解决镇（乡）财政困难的综合措施，依托激励型财政机制对县乡实行奖励补助，加大对县域的财力性转移支付力度。

（对增强地方发展县域经济的主动性，这一政策有何作用?）

县乡财政困难的根本原因在于县乡经济基础薄弱，发展缓慢。"三奖一补"政策对财政困难县增加税收给予奖励，增强了地方发展县域经济、增加县乡财政收入的积极性和主动性。吉林、河北、河南、山西、辽宁、福建、湖南、广东、甘肃等省均出台了发展县域经济的意见，提出了加快县域经济发展的一系列政策措施。河南省委、省政府出台发展壮大县域经济的系列政策，省财政每两年安排3亿元专项资金用于对发展速度快、经济效益好的县（市）的奖励，并已对2004~2005年20个经济强县和10个经济发展较快县每县兑现奖励资金1000万元；在整合现有支持县域经济发展的各项资金的基础上，省财政每年安排2亿元，以贴息、补助等形式重点用于培育县域特色经济、壮大龙头企业、支持中小企业和高新技术产业发展。江西省2005年安排4亿元资金，对税收增长较快县市予以奖励，激励县市加快发展；安排780万元资金用于对财政总收入或地方财政收入实现3年翻番的县市进行奖励；安排1620万元用于对工业崛起县年度贡献奖励；安排1800万元用于对经济发展先进县进行奖励。吉林省设立争创强县（市）奖和升级晋位奖，对进入全国经济百强县行列的县（市），每评入一年，省财政奖励1000万元，其中20%奖励党政主要负责人，30%奖励县级领导班子其他成员。湖南省从2004年起设立县域经济发展专项资金，通过贴息、担保等形式引导和促进县域经济发展，并对湘西地区实行了政策倾斜。

2008年3月8日新华社发布了一条报道[①]：

新华社北京3月8日电，财政部办公厅主任胡静林8日表示，2007年中央财政通过税收返还和转移支付等方式将中央本级收入的大部分都用于补助地方财政。2008年中央财政将进一步加大转移支付力度，用于"三奖一补"的资金将达440亿元。

胡静林在接受中国政府网访谈时表示，县乡政府是公共服务的最直接提供者，提高县乡政府提供公共服务的能力，促进基本公共服务均等化是公共财政的发展方向。近几年，中央财政通过"三奖一补"等政策提高县级财力水平，目前

① 摘自财政部网站。

我国县乡财政运行渐趋稳定，政策出台时确定的791个财政困难县已基本解困。

据介绍，“三奖一补”就是对财政困难的县乡政府增加县乡税收收入以及县市级政府增加对财政困难县财力性转移支付给予奖励，对县乡政府精简机构和人员给予奖励，对产粮大县按照粮食商品量、粮食产量、粮食播种面积等因素和各自权重给予奖励，对以前缓解县乡财政困难工作做得好的地区给予补助的政策。

胡静林表示，2007年中央本级收入占全国财政收入的54.1%，而中央本级支出为1.1万亿元，占全国财政支出的23.1%，与2002年相比下降了7个百分点。地方本级支出的36.7%来源于中央财政转移支付，其中中西部地区本级支出的54.1%来源于中央财政转移支付。尽管中央本级财政收入多了，但中央自己用得少了，给地方的钱更多了。

他说，2008年中央财政将安排对地方财力性转移支付8467.02亿元，增加1374.17亿元，增长19.4%，比中央本级支出增幅高出4个百分点。同时，还将加大对禁止开发与限制开发区域的支持力度，鼓励这些地区加强生态环境保护，促进主体功能区建设。加大对资源枯竭型城市财力性转移支付力度，帮助逐步化解历史积累的社会问题。

为巩固和扩大缓解县乡财政困难的成果，2008年，中央财政进一步调整和完善了“三奖一补”办法。调整完善的主要内容有三个方面：一是将原来“一奖”中的“对财政困难县政府增加税收收入和省市级政府增加对财政困难县财力性转移支付给予奖励”改为“一补”。即对以前年度的财政困难县奖励基数予以补助。同时，相应取消原来的“一补”，即“对以前缓解县乡财政困难工作做得好的地区给予补助”。二是重点支出保障水平的考核内容由“教育、卫生、农业、抚恤救济、社会保障以及支援不发达支出”改为“教育、医疗卫生和农林水事务”。三是增加产油大县奖励。调整后，“三奖一补”办法改为，对调节省以下财力差异给予奖励，对县乡政府精简机构和人员以及提高重点支出保障水平给予奖励、对产粮（油）大县给予奖励；对以前年度的财政困难县奖励基数予以补助。

五、“乡财县管乡用”与“省直管县”：财政层级的扁平化

“三奖一补”政策实施同时，地方在省以下财政体制改革方面也进行了积极探索，有了新的突破，最为引人注目的就是“省直管县”和“乡财县管乡用”的扁平化试验。

前面提到，我国五级财政、五级政府的框架，与分税制在省以下的落实之间，存在某种不相容。且不说欠发达地区，即使是在发达区域，省以下的四级也无法做到分税。在五级框架下搞分税制，无任何国际经验可循（国际经验的普遍

模型是“三层级”）；而在我国，十余年的实践告诉我们，把 20 多个税种在五个政府层级间按分税制要求切分，是“无解”的，也是造成转移支付效率发生严重漏损的体制基础。省以下体制迟迟不能理顺而导致地方基层财政的困难加剧，肇因即在于此。如果能够借鉴主要市场经济大国大都实行三级框架的国际经验，并结合我国国情寻求在渐进改革中以减少财政层级为导向逐步落实省以下的分税制，则前行路径就有可能豁然开朗。

基于上述认识，财政层级扁平化的理论与实践探索在我国应时应运而生。

从理论上，2002 年前后，以财政部财政科学研究所所长贾康为代表的学者提出了减少财政层级从治本层面上解决县乡财政困难的基本思路，并逐渐将其明确定位为“财政层级扁平化”加以系统阐释，形成了一系列理论论述；从实践上，“乡财县管乡用”、“省直管县”等扁平化试验在一些地方悄然兴起，并受到越来越多地方政府的青睐与推广，乃至得到了党中央、国务院的重视与肯定。温家宝总理在 2005 年农村税费改革工作会议上指出“具备条件的地方，可以推进‘省直管县’和‘乡财乡用县管’的改革试点”；党的十六届五中全会提出“完善中央和省级政府的财政转移支付制度，理顺省级以下财政管理体制，有条件的地方可实行省级直接对县的管理体制”。从逻辑上说，这两项改革也可以成为党的十七大提出的“减少行政层级”政府体系改革的先导和切入点。

按照财政部官方的定义：

“省直管县”财政管理体制是指为了缓解县级财政困难，解决政府预算级次过多等问题，在现行行政体制与法律框架内，省级财政直接管理县（市）财政的一种财政管理方式。

“省直管县”财政管理体制具体分为四种类型：（1）以北京、天津、上海、重庆等直辖市以及海南省为代表的行政管理型，即这些地区行政管理层级就是省直接管理县，没有地级市这一中间环节，财政体制自然是省直管县；（2）以浙江、湖北、安徽、吉林等省为代表的全面管理型，即对财政体制的制定、转移支付和专款的分配、财政结算、收入报解、资金调度、债务管理等财政管理的各个方面，全部实行省对县直接管理；（3）以山西、辽宁、河南等省为代表的补助资金管理型，主要是对转移支付、专款分配，以及资金调度等涉及省对县补助资金分配的方面实行省直接管理；（4）山东、广西实行的省市共管型，即省级财政在分配转移支付等补助资金时，直接核定到县，但在分配和资金调度时仍以省对市、市对县方式办理，同时，省级财政加强对县级监管。

实行“省直管县”，省级政府能够更加有效地统筹地区之间的发展，更好地发挥协调能力；能够通过减少行政层级降低行政成本，提高财政资金运转效率和财政管理工作效率；能够增加财政管理透明度，调动县级财政发展经济的积极性。我国市场经济体制建立并逐步完善、政府改革力度的加强为“省直管县”改

革提供了制度保障，现代科技手段普及应用为“省直管县”改革提供了技术支持，基础设施的改善为“省直管县”改革提供了物质条件。

乡财县管的主要内容是：乡镇政府管理财政的法律主体地位不变，财政资金的所有权和使用权不变，乡镇政府享有的债权和承担的债务不变。属于乡镇事权范围内的支出，仍由乡镇按规定程序审批。县级财政部门在预算编制、账户设置、集中收付、政府采购和票据管理等方面，对乡镇财政进行管理和监督。乡镇政府在县级财政部门的指导下，编制本级预算、决算草案和本级预算的调整方案，组织本级预算的执行。其主要特点是“预算共编、账户统设、集中收付、采购统办、票据统管、县乡联网”。

在前面提到的《中国财经报》对预算司负责人访谈中，提到了“三奖一补”政策、“省直管县”和“乡财县管”、省以下财政体制改革乃至基层行政改革之间的有机关联，并从中央财政的角度对于“省直管县”和“乡财县管”改革给予了高度肯定。

（这一政策[①]怎样促进了省以下财政体制的完善?）

为加大对县乡财政支持力度，各地区纷纷采取措施，本着财力和收入重心下移的原则，调整完善财政体制。全国31个省（市、区）中有28个调整了省以下财政体制，进一步理顺了省、市、县、乡之间的分配关系。山西省对35个国定贫困县实行增值税、营业税、企业所得税、个人所得税“四税”增量返还机制。以2004年为基期，2005~2008年间，35个国定贫困县的增值税、营业税、企业所得税、个人所得税“四税”地方收入每年比上年新增部分的省、市分成全部留县，以增强其财政实力。2005年，35个国定贫困县“四税”增量留成达1.3亿元。黑龙江省及时调整财政体制，加大省对县的倾斜力度，一是提高省对县（市）税收返还比例；二是将省级石油增值税与县分成；三是调整营业税超基数返还政策，对弱县上划省级的营业税超基数的新增收部分省对县（市）全部返还；四是将省与市县分成的省直企业下划市县。通过调整体制，2005年黑龙江省县级多得财力7.96亿元。江苏省出台新的体制政策，2005~2007年对困难县新增地方财政收入省集中部分予以全额返还。

（这一政策在加大地方预算管理体制改革力度方面起到了哪些作用?）

按照中央财政对缓解县乡财政困难工作的要求，各地积极探索县乡财政管理方式改革：全国18个省（市、区）推行了省直管县改革（10个地区全面推行，8个地区试点），省财政在体制补助、税收返还、转移支付、财政结算、专项补助、资金调度等方面直接核定并监管到县。吉林省从2005年7月1日起将现行的省管市、市管县（市）财政体制改为省管市、同时管县（市）的财政体制，

---

① 指“三奖一补”政策。

根据财权与事权相结合的原则，按税种划分省、市、县（市）收入，确定省、市、县（市）支出，并完善了省对县（市）的财政分配激励机制。部分省（市、区）还扩充县级的经济管理权和财权，将县纳入与市同等的管理级次，由省直接管理。河北省从2005年1月1日起实施扩权强县改革，确定第一批对22个县（市）扩大管理权限，赋予与设区市相同的部分经济和社会管理权限。内蒙古自治区从每个盟市选择一个共11个旗县（市）开展扩权试点改革，对试点旗县（市）赋予财政直接结算等11个方面的经济和社会管理权限。

全国28个省（市、区）推行了"乡财县管"改革（其中18个地区全面推行，10个地区试点），在坚持乡镇财政资金所有权和使用权不变、财务审批权不变的前提下，县级财政部门对乡镇财政实行"预算共编、账户统设、集中收付、采购统办、票据统管"的财政管理方式。安徽省从2004年起在全省范围内全面实施乡镇财政管理方式改革，认真开展乡镇账户、票据、财政供给人员和债权债务等四项清理工作，并适应改革需要，合理调整县财政会计核算中心人员编制和岗位设置，开发应用乡财县管核算软件，逐步实现县财政会计核算中心与乡镇联网，乡镇支出网上申请和审核，提高财政管理水平和工作效率。宁夏回族自治区在2004年部分市县"乡财县管"改革试点的基础上，从2005年9月份起在全区范围内全面实施改革。

（目前，各地都在努力控制财政供给人员增长，加快乡镇机构改革，"三奖一补"政策对于推进这两方面工作起到了什么作用?）

乡镇机构臃肿，人员超编严重，造成"生之者寡，食之者众"，是县乡财政困难的重要原因。"三奖一补"政策对县乡撤并乡镇、分流人员给予奖励，增加了地方进行乡镇机构改革的紧迫感。各地纷纷出台措施加强机构编制管理，严控财政供养人员增长，精减乡镇机构人员。福建、山东、宁夏、河南等省（区）在全省（区）范围内建立了人员编制实名制与财政预算管理的"双控机制"，同时强化和完善财政供养人员信息库管理，建立了全省财政、编制人员信息库联网，实现信息共享、口径一致、动态监控的信息化管理模式。吉林、青海、黑龙江、河南等省还开展针对财政供养人员在编不在岗、虚报冒领工资、津贴等的专项清理工作。安徽省明确规定，县、乡新增财政供给人员一律报经省人事厅、省编办、省财政厅审批，否则财政不予供给经费。该省对2000年至2005年机构编制管理和财政供给人员控制较好的28个县（市、区）和17个市编办，财政部门给予了现金奖励。湖北省针对财政供养人员过多的实际情况，省委、省政府提出在3年内将全省财政供养系数控制在2%以内的目标。湖南省加大了精简乡镇机构的力度，2005年共撤销了177个乡镇机构。河南省委、省政府大力推进乡镇机构改革，2005年9月改革全面启动，经过3个月的强力推进和扎实工作，全省乡镇机构改革工作于2005年底顺利完成，取得了明显成效，全省共清退临时人员

20551 人，定岗 150374 人，分流人员 170022 人；乡镇行政事业机构由改革前的 19811 个减为 16694 个，减少 3117 个，精简 15.7%；乡镇领导职数由改革前的 25119 名减为 17490 名，减少 7629 名，精简 30.4%；撤并乡镇 236 个，乡镇个数减少 195 个。

六、今后：缓解的县乡财政与永不止歇的改革步伐

从各种反馈看，中央与地方协同发力确实有效地缓解了县乡财政困难。按照财政部的统计，到 2005 年财政困难县减至 437 个，2006 年减至 27 个。2003 年县乡财力规模为 6145 亿元，2006 年达到 11631 亿元，比 2003 年增加 5486 亿元，3 年增长 89.3%，按此速度，县乡使用的财力不到 4 年就能翻一番。财力增加带动了支出增长，2003～2006 年，省、市、县级财政支出年均增幅分别为 17.6%，19.1% 和 23.6%，县级支出增幅明显高于省、市两级。2006 年县级财政支出占地方财政支出的比重达到 45.7%，比 2003 年提高了 3 个百分点。①

可以肯定，县乡财政困难问题得到了很大程度的缓解，不再成为突出矛盾。但是，围绕分税制和我国政府层级、财政层级之间的不相容并没有根本解决，事权与财权、财力相匹配的机制并没有建立起来。所以，今后的方向是把近期目标与中长期目标相结合，对症下药，标本兼治，治本为上，积极推行"扁平化"改革试验，进而为分税制在省以下的贯彻创造配套条件。

从当前的短期视野看，比较现实的可选择举措，一是调整与完善缓解县乡财政困难的激励约束机制，研究出台县乡最低财政支出保障机制。应合理确定县乡财政最低支出需要，并明确省级财政承担保障责任，加大对县乡等基层政府的支持力度，努力缩小省内地区间财力差异。二是完善转移支付制度，提高一般性转移支付的规模和比例，改进标准收入和标准支出的测算办法；规范专项转移支付，清理整合专项转移支付项目设置，规范配套政策，尽可能不增加新的专项转移支付项目。三是努力合理划分政府间事权，明晰界定各级政府间的财政支出责任；完善与事权相匹配的地方财力保证机制，尽量减少不必要的收入上划下转。

从中长期看，则是应把握好"治本为上"的要领，积极、稳妥、系统地改造省以下体制安排。其要点，正如党的十六届五中全会以及党的十七大报告所指出的，要"理顺省级以下财政管理体制，有条件的地方可实行省级直接对县的管理体制"，"全面推进农村综合改革，基本完成乡镇机构、农村义务教育和县乡财政管理体制等改革任务"，"完善省以下财政体制，增强基层政府提供公共服务能

① 财政部网站数据。

力”。具体来说，就是继续推动“省管县”和“乡财县管”等改革试验，力求实现省以下财政层级的减少即扁平化，其内在逻辑是进而引致政府层级的减少和扁平化。如我国在“地市级”和“乡镇级”这两层级的财政改革上“修成正果”，则有望进一步推进到贯彻落实中央十六届五中全会和“十七大”关于“减少行政层级”的要求，实现中央、省、市（县）三级架构，即乡镇政权组织变为县级政府的派出机构；地级能不设的不设，如需设立则作为省级政府的派出机构；同时这可以使省以下的分税制，由原来五级架构下的“无解”，变为三级架构下的柳暗花明、豁然开朗，从而有力地促使事权的划分清晰化、合理化和构建与事权相匹配的分级财税体制，明显降低行政体系的运行成本，更好地促进县域经济发展，再配之以中央、省两级自上而下转移支付制度的加强与完善，必将有效地、决定性地缓解基层财政困难，形成有利于欠发达地区进入“长治久安”状态的机制。

当然，改革不能“一刀切”地简单硬性推行，而应强调因地制宜、分类指导。管理半径过大的省份，“省管县”需要更多的行政区划变革配套因素；发达地区工商业已很繁荣的乡镇，目前不宜照搬“乡财县管”办法；边远、地广人稀区域的体制问题，有待专门研究而且必须与内地区别对待，等等。

本章截稿修订之际，适逢党的十七届三中全会闭幕。在会议通过的《中共中央关于推进农村改革发展若干重大问题的决定》中，对省以下财政特别是县级财政给予了关注，“扩大县域发展自主权，增加对县的一般性转移支付、促进财力与事权相匹配，增强县域经济活力和实力”。紧接此段，《决定》提到了“省直管县”。和以往不同的是，这次对“省直管县”的提法非常直接、明确、肯定，而且，直指行政体制改革——“推进省直接管理县（市）财政体制改革，优先将农业大县纳入改革范围。有条件的地方可依法探索省直接管理县（市）的体制。”可以预见，有了中央的重点关注和明确支持，我国县乡财政的运行状况一定会持续好转，财政层级扁平化乃至行政层级扁平化的步伐将稳步加快，省以下政府间财政分配关系理顺与完善的前景也势必更加令人期待。

改革仍将继续。

第十一章

完善税收制度　加强非税收入管理（2003~2008年）

2003年10月14日召开的中国共产党第十六届中央委员会第三次全体会议通过的《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》中指出："按照简税制、宽税基、低税率、严征管的原则，分步实施税收制度改革"。按照这一要求，我国税制改革的目标是进一步适应完善社会主义市场经济体制的总体要求，以增值税转型和统一企业所得税等为改革重点，形成更加有利于科学发展、促进社会和谐的税收体系。非税收入作为税收收入的必要补充，是政府提供特定公共服务和准公共产品的主要收入来源，在促进地方经济社会发展中占有重要地位。加强非税收入规范化管理，对推进财政改革与发展、促进政府部门职能转变、实现资源有效配置、加强政府宏观调控意义重大。

第一节　完善税收制度

新情况、新形势对税收制度提出了新要求：一要筹集收入，二要宏观调控。为此，2003年10月14日召开的中国共产党第十六届中央委员会第三次全体会议通过的《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》中指出："2005年10月8日召开的中国共产党第十六届中央委员会第五次全体会议通过了《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十一个五年规划的建议》，明确指出："实行有利于增长方式转变、科技进步和能源资源节约的财税制度。完善增

值税制度，实现增值税转型。统一各类企业税收制度。实行综合和分类相结合的个人所得税制度。调整和完善资源税，实施燃油税，稳步推行物业税。规范土地出让收入管理办法。”2006年10月11日召开的十六届六中全会通过了《中共中央关于构建社会主义和谐社会若干重大问题的决定》，提出“完善有利于环境保护的财税政策等促进和谐社会建设的税收措施”。2007年10月15日召开党的十七大，提出了“实行有利于科学发展的财税制度，建立健全资源有偿使用制度和生态环境补偿机制”的新要求。

对2003年以来的税制改革来说，是一兼二任，一方面是查缺补漏，完善自身；另一方面是如何适应新形势，发挥税收的调控职能，促进经济社会发展目标的实现。正如刘克崮指出的：“近几年的税制调整就是对1994年财税改革的补充、完善和发展。”因此，这一时期的税改在解决历史遗留问题的同时，适应经济发展的新需要；在保证财政收入的同时，注重税收的调控职能发挥。

与1994税制改革相比，税改理念从“重视收入”转向“关注公平”，税改思路从制度性变革转为局部性细节调整；改革方式从全面提高的总量改革到有增有减的结构性改革，改革方法从一步同时到位到成熟一个推出一个的分步推进。

一、改革背景

背景一：新税收体系尚待丰富

1994税制改革的成绩毋庸置疑。1994财税改革亲历者之一刘克崮评价道：“1994年前后进行的财税体制改革是30年财税改革的高峰，是分水岭，是建立制度体系分水岭，此次改革之前是‘探索’，之后是‘补充、完善’”。

当然，也要看到，由于“时间紧张无力顾及，或者是受认识和实践状况所限”，税制改革也遗留了一些问题，刘克崮接着说，“这些问题，有的是本次财税改革的框架性特点所决定的，有的是过渡时期难以完全避免的”①。财政部税政司司长史耀斌也认为：“1994年税制改革的效果是显著的，但毛病也非常多，这就是为什么从1994年开始直到现在又陆陆续续做了一些改革调整，而且今后还要继续做。”

总的来看，1994税制改革存在的问题主要集中在：一是以要素收入为征税对象的税制还不完善。如资源税，个人所得税的完善。二是税收制度不统一的问题没有解决，不利于企业公平竞争。最典型的例子是内外企业所得税不统一；不

① 刘克崮：《历史性变革，制度性奠基：我所亲历的1994年前后的财税体制改革》，载于魏礼群主编：《改革开放三十年：见证与回顾》，中国言实出版社2008年版。

同地区之间税收政策有差异。三是重复征税的问题未得到彻底解决。如生产型增值税，不但影响国内产品竞争力的提高，还对企业扩大投资和技术进步形成障碍。四是税收优惠政策偏多，优惠目标不明确，政策之间缺乏协调，优惠形式不尽规范。

背景二：新形势、新挑战、新要求

中国经过十几年的改革开放，国内形势以及所处的国际地位都发生了很大变化。1995 年 9 月 28 日召开的中共十四届五中全会通过了《关于国民经济和社会发展"九五"计划和 2010 年远景目标建议》，提出"两个转变"，即经济体制从传统的计划经济体制向社会主义市场经济体制转变、经济增长方式从粗放型向集约型转变。2002 年 11 月 15 日召开党的第十六次全国人民代表大会，胡锦涛在报告中指出："根据世界经济科技发展新趋势和我国经济发展新阶段的要求，本世纪头二十年经济建设和改革的主要任务是，完善社会主义市场经济体制，推动经济结构战略性调整，基本实现工业化，大力推进信息化，加快建设现代化，保持国民经济持续快速健康发展，不断提高人民生活水平。"党的十六届三中全会进一步明确提出了"坚持以人为本，树立全面、协调、可持续的发展观，促进经济社会和人的全面发展"；强调"按照统筹城乡发展、统筹区域发展、统筹经济社会发展、统筹人与自然和谐发展、统筹国内发展和对外开放的要求，推进改革和发展"，全面提出科学发展观和协调发展观。此外，随着中国经济实力的增强以及全球化的深入，所面临的环境发生很大变化，从而考虑问题的视角和出发点也和从前大不相同。从只面临一个国内市场转变为国内、国外两个市场，从鼓励国外资源"引进来"，到还要鼓励国内企业"走出去"。

新情况、新形势对税收制度提出了新要求：一要筹集收入，二要宏观调控。为此，2003 年 10 月 14 日召开的中国共产党第十六届中央委员会第三次全体会议通过的《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》中指出："分步实施税收制度改革。按照简税制、宽税基、低税率、严征管的原则，稳步推进税收改革。改革出口退税制度。统一各类企业税收制度。增值税由生产型改为消费型，将设备投资纳入增值税抵扣范围。完善消费税，适当扩大税基。改进个人所得税，实行综合和分类相结合的个人所得税制。实施城镇建设税费改革，条件具备时对不动产开征统一规范的物业税，相应取消有关收费。在统一税政前提下，赋予地方适当的税政管理权。创造条件逐步实现城乡税制统一。"

2003 年 12 月，温家宝总理对财政工作作出重要批示，"完善财政政策 推进财税改革"，批示指出："推进财税改革，加快完善公共财政体制建设，确保财政资金使用的规范、安全和有效，防范和化解财政风险。"

2003 年 12 月全国财政工作会议上，时任财政部部长金人庆大会发言中表示：

"财政部党组按照党的十六大、十六届三中全会精神和本届政府施政纲领对财政工作提出的新任务和新要求，紧密结合财政工作实际，在深入调查研究和广泛征求地方、部门意见的基础上，初步研究提出了今后一个时期财政工作的基本思路。概括地说，就是要'做大一个蛋糕'，即千方百计促进经济发展，做大财政收入蛋糕；'用活两大存量'，即用活国债投资存量和粮食风险基金存量；'推进三项改革'，即推进税制改革、农村税费改革和预算管理制度改革；'完善四项制度'，即重点支持完善收入分配、社会保障、教育和公共卫生四个方面的制度。"财政部党组"一、二、三、四"工作思路的提出，明确了税制改革的重要地位；同时做大财政经济蛋糕也内涵着向税制改革、向非税收入改革要增量的深刻含义。自此，新一轮以"完善税收制度、加强非税收入管理"为主题的政府收入改革进入运行轨道。

2005 年 10 月 8 日召开的中国共产党第十六届中央委员会第五次全体会议通过了《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十一个五年规划的建议》，明确指出："实行有利于增长方式转变、、科技进步和能源资源节约的财税制度。完善增值税制度，实现增值税转型。统一各类企业税收制度。实行综合和分类相结合的个人所得税制度。调整和完善资源税，实施燃油税，稳步推行物业税。规范土地出让收入管理办法。"

2006 年 30 月 11 日召开的十六届六中全会通过了《中共中央关于构建社会主义和谐社会若干重大问题的决定》提出："实行综合与分类相结合的个人所得税制度，加强征管和调节；发展慈善事业，完善社会捐赠免税减税政策；实行促进就业的财税金融政策，完善有利于环境保护的产业政策、财税政策"。

2007 年 10 月 15 日召开党的十七大，提出了"实行有利于科学发展的财税制度，建立健全资源有偿使用制度和生态环境补偿机制"的新要求。

谈到《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》中确立了"简税制、宽税基、低税率、严征管"的税制改革原则，国家税务总局原副局长卢仁法回忆说："这一原则是对世界各国 20 世纪 80 年代以来税制改革经验的总结与借鉴。这一原则有着深厚的现代税收理论根基，它集中了供给学派的减税理论、最优税收理论和税收支出理论等理论精华，其核心是减少政府对经济的干预，实现税制的公平与效率的兼顾，从而刺激投资，增加就业，促进经济的增长"。卢仁法副局长还剖析了这一原则的深刻内涵："所谓简税制，包括税制种类的兼并、税率档次的简化、税收优惠政策的调整和征纳程序的简单化等内容，这会优化税制结构，减少税收成本和提高税收效率。所谓宽税基，包含着两层意思：一是从外延上扩大税收的征收范围；二是从内涵上减少税收优惠，使税基更加'整洁'，更加拓宽。所谓低税率，就是要降低名义税率，降低边际最高税率。所谓严征管，即加强税收的征收管理。税收征管是税收制度中的一个关键因素和

重要内容。再好的税收制度和政策如果没有强有力的征管作保证，它也很难得到有效运行，甚至被扭曲。严征管涉及税收多方面工作的加强。"

二、"两法"[①] 合并：税制统一的里程碑

"两法"合并工作由来已久，"两法"产生之时便是"两法"合并之始。关于"两法"应该合并的问题，早在1994年税制改革时理论界和实践部门已达成共识，只是当时出于引进外资考虑以及迫于时间压力，才不得不作出内外资适用两套税法的选择。

（一）原因：税制不统一、税负不公平

合并原因不言而喻：税制不统一、税负不公平。尤其是随着我国投资环境明显变化以及国内企业"走出去"需求愈加强烈，实行内外有别的所得税制的弊端越来越明显。同时见证1994年税制改革和2003年以来税制改革的现税政司司长史耀斌对此感受最深，他在访谈中说道：

对于企业所得税来讲，我们一直想把内资外资的企业所得税统一起来，最根本的原因就是内外资企业所得税的税负太不公平，差距太大。我们每年都搞税源调查，内外资企业税负平均的差距都在10个百分点。第一，几乎没有任何一个国家实行内外两套所得税税制；第二，内外资税负的极端不公平造成了企业竞争的不公平；第三，企业所得税在运行中发现了还是有不尽如人意的地方，特别是在税制要素的安排上。在我们加入WTO以后经济全球化的过程不断加快，比如避税的问题、企业走出去后企业利润汇回税收抵免的问题，是直接抵免，间接抵免，还是分层抵免等问题，很多事情都是现行税制解决不了的，因此这段时间我们靠大量地发红头文件，对具体问题做出规定。

（二）过程：艰难曲折

尽管"'两法'应该合并"早已不存在争议，尽管实践也有合并的强烈需求，但是，合并历程却一波三折，历时十二载。其中有社会经济的客观原因，也有人为的主观原因。最主要的原因是因涉及既定利益格局的调整，受到社会各方

① 这里是指《中华人民共和国企业所得税暂行条例》和《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》的合并。

的阻碍，既有来自有关部门的干涉，又有来自地方政府的压力。所以，"两法"合并历程是"一波未平，一波又起"。小波折数不胜数，大事也可记上数页。

受益者的态度动摇了决策者的决心。从《中华人民共和国企业所得税暂行条例》通过之日起，对内外资企业并轨的论证便已开始。2004年8月，财政部完成统一所得税方案的起草，并送交全国人大和国务院有关部门讨论。2004年年底，由于商务部和沿海一些发达省份领导担心两税并轨会对外商直接投资产生负面影响，草案在国务院法制办搁置。

财税部门积极推进，赢得多方支持。2005年1月，国家税务总局局长谢旭人表示支持企业所得税制度改革。时任财政部部长的金人庆在出席2005年全国财政学会年会时说："统一内外资企业所得税税率已经迫在眉睫，现在时机已经成熟，不能再拖了。"几天后，财政部副部长楼继伟在中国经济形势报告会上也表示，并轨时机已经成熟，现在是最佳时机。而商务部则着力强调了外资企业对中国经济的重要拉动作用。

2005年12月，十届全国人大常委会委员长会议通过了全国人大常委会2006年立法计划，将企业所得税法列入了2006年初次审议的法律草案中。2006年3月"两会"期间，内外资企业所得税统一问题成为各界关注的热点之一，民建中央《尽快统一内外资企业所得税制度》的提案，一推出就被全国政协提案组定为2006年第1号提案。

商务部是关键一票。2006年6月8日，在第十届中国国际投资贸易洽谈会新闻发布会上，商务部主管投资的副部长马秀红表示，"'两税合一'现在应该是到了实施的时机了"，"这次调整要符合税制改革的总趋势，要符合进一步完善社会主义市场经济的要求，商务部在整个讨论内外资企业所得税改革过程中，坚持这两个原则"。这被业内视为是商务部"态度明显的转变"，意味着"两税合一"的立法进程已扫清了争议。

然而，"两法"合并的积极推进者不畏艰难，执着推进，甘苦自知。企业所得税起草过程艰辛、审议之途漫漫，其中的酸甜苦辣亲历者史耀斌体会最深。

精心测算。为了测算、拟定企业所得税税率，我们利用税源调查采集到的全国68000户企业数据，每户企业数百项指标进行模拟测算，最终将税率确定为25%。测算时不仅要考虑国内自身的税负问题，还要考虑世界上大多数国家的税率水平和我们周边国家的税率水平，基本原则是我们的税负不能比别人高，否则企业没有竞争力。同时，还要考虑财政的承受能力。这个税率在全世界150多个国家中属于中等偏低水平，在周边19个国家和地区也算是中等偏低的。

多方协调，深入调研。但是，税制统一的"艰苦"不在于大量的调查、测算、研究、论证，而是要协调、说服、解释，甚至还要游说。没有亲历过的人很难体会到，这其中的酸甜苦辣无法用语言来表达。由于涉及到优惠政策的调整，

经济利益的变动，有些部门不理解，协调工作非常难。我随部长到国务院领导同志的办公室去汇报过，到有关部门去协调过，召开过各个方面的座谈会，听取过大量的意见和建议。在2007年春节前后，全国人大组成6个组，每个组分赴几个省，向各省的全国人大代表作介绍、解释、咨询、协调工作，我也带着一组人走访了辽宁、黑龙江、宁夏等5省区，这些工作在整个税收立法中耗费的精力，占用的时间最多，说明人们的法律意识不断增强，体现了我国法律制度上的进步。两法合并不仅仅是税收制度的改革，同时也开创了经济立法的新阶段。

不畏险阻，执著推进。企业所得税两法合并的草案正式报到国务院是2001年，当时朱镕基总理认为情况不成熟，当时国务院定的是暂不出台。

但是我们的工作没有停止，不断在测算、修改、讨论，做一些宣传工作。至最后一次递交，已经不知道是经过多少次修改了。2006年正式被列入人大常委会的立法计划，在这个情况之下，就成立了专门的企业所得税改革小组，由财政部、国家税务总局和国务院法制办三家组成，我是工作层的牵头人，大家经过非常艰苦的努力，把所得税的草案起草出来，然后通过国务院常务会议的审议，通过以后提交到全国人大常委会，全国人大常委会经过审议决定后又做了很多修改再提交到全国人民代表大会。

修成正果。2007年3月16日，全国人大十届五次会议审议《中华人民共和国企业所得税法》，最终以2826票赞成、37票反对、22票弃权，顺利通过。2007年11月28日国务院第197次常务会议通过了《中华人民共和国企业所得税法实施条例（草案）》。接受本书访谈组访问的现任税政司司长史耀斌说：

到2007年3月16日以高票通过，据说票数仅次于温家宝政府工作报告，超过同时期内审议的其他任何法律（物权法、劳动合同法）。从2008年开始实施。这段时期的工作说起来容易，做起来很艰辛，充满了酸甜苦辣。

（三）新法内容："四统一、一过渡"

新法主要内容可概括为："四个统一、一个过渡"，即统一税法、统一税率、统一税前扣除办法、统一优惠政策和建立过渡期优惠政策。

统一税法：新法适用于所有内、外资企业，实行法人税制，取消了内资税法中有关以"独立经济核算"为标准确定纳税人的规定。同时，将纳税人的范围确定为企业和其他取得收入的组织。为避免重复征税，新税法同时规定个人独资企业和合伙企业不适用本法。

统一税率：统一并适当降低税率，由33%降至25%。主要考虑是：对内资企业要减轻税负，对外资企业也尽可能少增加税负，同时要将财政减收控制在可以承受的范围内，还要考虑国际上尤其是周边国家（地区）的税率水平。全世界

159个实行企业所得税的国家（地区）平均税率为28.6%，我国周边18个国家（地区）的平均税率为26.7%。新税法规定的25%的税率，在国际上是适中偏低的水平，有利于提高企业窗体顶端竞争力和吸引外商投资。

统一税前扣除办法及标准：新税法统一了企业实际发生的各项支出扣除政策，规定了公益性捐赠支出扣除的标准、明确了不得扣除的支出范围。同时，对企业实际发生的有关固定资产、无形资产、长期待摊费用、投资资产和存货等方面的支出扣除做了统一规范。具体内容为：明确了工资薪金支出的税前扣除；具体规定了职工福利费（不超过工资薪金总额14%的部分）、工会经费（不超过工资薪金总额2%的部分）、职工教育经费（不超过工资薪金总额2.5%的部分）的税前扣除；调整了业务招待费（按照发生额的60%扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的5‰）的税前扣除；统一了广告费和业务宣传费（不超过当年销售（营业）收入15%的部分）的税前扣除；明确公益性捐赠支出（在年度利润总额12%以内的部分）税前扣除的范围和条件。

统一优惠政策：建立"产业优惠为主，区域优惠为辅"新的税收优惠体系。为统一内资、外资企业所得税税负，结合各国税制改革的新形势，新税法采取以下五种方式对现行税收优惠政策进行了整合：一是对符合条件的小型微利企业实行20%的优惠税率，对国家需要重点扶持的高新技术企业实行15%的优惠税率，扩大对创业投资企业的税收优惠，以及企业投资于环境保护、节能节水、安全生产等方面的税收优惠。二是保留对农林牧渔业、基础设施投资的税收优惠政策。三是对劳服企业、福利企业、资源综合利用企业的直接减免税政策采取替代性优惠政策。四是法律设置的发展对外经济合作和技术交流的特定地区（即经济特区）内，以及国务院已规定执行上述地区特殊政策的地区（即上海浦东新区）内新设立的国家需要重点扶持的高新技术企业，可以享受过渡性优惠；继续执行国家已确定的其他鼓励类企业（即西部大开发地区的鼓励类企业）的所得税优惠政策。五是取消了生产性外资企业定期减免税优惠政策，以及产品主要出口的外资企业减半征税优惠政策等。另外，新税法还增加了"企业从事环境保护项目的所得"和"企业符合条件的技术转让所得"可以享受减免税优惠等方面的内容，以体现国家鼓励环境保护和技术进步的政策精神。

建立过渡期优惠政策：对新税法公布前已设立的老企业实行一定期限的税收优惠过渡措施。即新税法公布前已经批准设立的企业，依照当时的税收法律、行政法规规定，享受低税率优惠的，按照国务院规定，可以在本法施行后五年内，逐步过渡到本法规定的税率；享受定期减免税优惠的，按照国务院规定，可以在本法施行后继续享受到期满为止，但因未获利而尚未享受优惠的，优惠期限从本法施行年度起计算。法律设置的发展对外经济合作和技术交流的

特定地区内，以及国务院已规定执行上述地区特殊政策的地区内新设立的国家需要重点扶持的高新技术企业，可以享受过渡性税收优惠，具体办法由国务院规定。

2008 年 1 月 1 日，新法实施后，财税部门根据新法的实际运行情况出台了一系列政策，以保证其平稳顺利实施。

（四）评价：税制改革的新里程碑[①]

“两法”合并受到社会的高度关注，并得到社会各方的高度认可。这是因为，“两法”合并，对于我国社会主义经济体制改革、税制改革以及纳税人都是一件大事，具有里程碑意义，各界人士纷纷撰文高度评价，本书选用刘克崮对此的评价：

——“两法”合并，实现了企业所得税制的统一

20 世纪 80 年代，以调整和理顺国家与企业分配关系为主线，按照国营企业、集体企业、私营企业等不同的所有制类型，建立健全了内资企业所得税制度，同时按照中外合资经营企业和外国企业等不同类型，建立了专门针对外资企业的所得税制度。

1991 年七届人大四次会议通过了《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》，并于当年 7 月 1 日起施行，统一了外资企业所得税制度。1993 年国务院第十二次常务会议通过了《中华人民共和国企业所得税暂行条例》，自 1994 年 1 月 1 日起施行，统一了内资企业所得税制度。这为统一内外资企业所得税制度迈出了重要一步。

“两法”合并，统一内外资企业所得税制度，在我国企业所得税制度改革和建设中具有里程碑的性质。

——“两法”合并，实现了中国整体税制的基本统一

20 世纪 80 年代的税制改革初步建立了涉外税制，具体包括专门针对外资企业的所得税制、流转税制和进出口税制。1991 年统一了各类外资企业所得税。1994 年全面深化了流转税改革，建立了内外资企业统一的增值税、消费税、营业税三税并立的流转税格局。1996 年基本统一了内外资企业进出口税收制度。实施“两法”合并后，占税收收入 67% 的流转税（包括增值税、营业税和消费税）、占税收收入 18% 的企业所得税和占税收收入 7% 的个人所得税等主体税种实现了统一。加上 2006 年统一了内外资车船税制度和内外资土

① 本部分内容摘自刘克崮：《企业所得税“两法”合并：中国税制改革的新里程碑》，载于《中国经济改革与发展的思考》，中国财政经济出版社 2008 年版，第 201 页。

地使用税制度，目前内外资税收制度除了个别小税种上仍然存在一些差别外，占税收总收入95%左右的包括企业和个人在内的主体税种和部分小税种已经没有明显差异。

“两法”合并，统一内外资企业所得税制度，标志着适应社会主义市场经济体制要求的税收制度体系已基本形成，是中国整体税制改革和建设过程中的里程碑。

三、增值税全面转型：消除重复征税

所谓增值税转型，就是将我国现行的生产型增值税转为消费型增值税，即允许抵扣购进固定资产所包含的进项税金。现行生产型增值税的缺点显而易见。一是抵扣链条中断，导致重复征税，致使税负不公；二是抑制企业固定资产设备更新，尤其是对资本密集型产业抑制作用更是明显，而该类企业要么是经济发展的支柱产业，如制造业，要么是经济发展的支撑产业，如能源交通业，因而阻碍我国产业结构升级。

在增值税全面实施之初的1994年，关于增值税类型选择即在考虑范围之内，但迫于当时通货膨胀较为严重、财政收入不稳定、改革任务落实时间紧等因素的约束，最终选择实施“生产型”增值税。但关于实施“消费型”增值税的研究从未停止，只待时机成熟，即进行实施。按照此轮税制改革“分步实施税制改革”的指导思想，增值税转型改革首先在部分地区试点，然后再在全国范围推广。

（一）成功试点

实施消费型增值税是完善增值税税制的应有之义，对此各界都早已达成共识，欠缺的只是时机问题。1994年税制改革成效显现，新税制运行趋于平稳，财政收入稳步大幅提升，中国经济实现“软着陆”，而且，1997年亚洲金融危机以来，中国经济增速明显放缓，至2003年以前，中国经济增长率一直低于9%，这为增值税转型扫清了宏观背景方面的障碍，各种外围条件已具备。

2003年，中央政府作出振兴东北地区等老工业基地的重大战略决策。2004年，借此东风，以税收优惠措施形式，增值税转型在东北三省的部分行业率先试点，试点范围包括黑龙江、吉林、辽宁三省和大连；2007年7月1日，又将试点范围扩大至中部地区12个省的26个城市；2008年7月1日，将内蒙古东北部5个城市以及汶川地震受灾严重地区也纳入试点范围。

各地区指定的试点行业大都是资本有机构成较高且为该地区重点工业行业，如设备制造业、冶金业等，各地区试点行业大同小异。抵扣范围为：购进（包括接受捐赠和实物投资）、自建（含改扩建、安装）以及通过融资租赁方式取得的固定资产时的进项税额以及为固定资产所支付的运输费用所含可抵扣税额。抵扣方式为增量抵扣，即纳税人当年准予抵扣的进项税额一般不超过当年新增增值税税额，当年没有新增税额或新增税额不足抵扣的，未抵扣的进项税额应留待下年抵扣。当年新增税额是指当年实现应缴增值税超过上年应缴增值税部分。

通过试点，决策部门较为准确地掌握了转型改革给财政收入带来的影响，同时在实施方案制定、行业划分、企业认定和抵扣方法等方面积累大量的管理和实践经验，从而降低了全面实施风险，为下一步全面实施奠定基础。财政部税政司现任司长史耀斌认为："试点效果非常不错"。

（二）全面启动

转型试点为增值税转型积累了丰富经验，2008 年的全球金融危机、经济放缓助推了增值税转型的全面实施。

2008 年 11 月，国务院常务会议决定：自 2009 年 1 月 1 日起，在全国所有地区、所有行业推行增值税转型改革。

为保证转型方案落实到位，2008 年 12 月 15 日，以财政部和国家税务总局令第 50 号公布了修订后的《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》（以下简称增值税实施细则），将增值税转型内容正式写入增值税实施细则。这意味着从 2009 年 1 月 1 日起中国增值税将转变为国际上通用的消费型增值税。

增值税转型改革的主要内容是：自 2009 年 1 月 1 日起，在维持现行增值税税率不变的前提下，允许全国范围内（不分地区和行业）的所有增值税一般纳税人抵扣其新购进设备所含的进项税额，未抵扣完的进项税额结转下期继续抵扣。为预防出现税收漏洞，将与企业技术更新无关，且容易混为个人消费的应征消费税的小汽车、摩托车和游艇排除在上述设备范围之外。同时，作为转型改革的配套措施，将相应取消进口设备增值税免税政策和外商投资企业采购国产设备增值税退税政策，将小规模纳税人征收率统一调低至 3%，将矿产品增值税税率恢复到 17%。

据财政部测算，此项改革财政预计将减收超过 1200 亿元，这是中国历史上单项税制改革减税力度最大的一次。2007 年仅国内增值税收入就超过 1.5 万亿元，约占全年税收收入的 31%。

全面实施涉及面广、力度大，从中看出政府改革的决心。"两法"合并之后的增值税转型，对于特殊时期提振经济、促进产业结构升级以及完善税收制度意

义非同寻常。

四、个人所得税调高扣除额：关注民生

个人所得税能算得上是与民众联系最密切的税种，或许中国百姓也是从个人所得税开始了解税收、关注税收的。尤其是在居民收入分配差距逐渐扩大的今天，人们对个人所得税寄予了更多的期望。

2003年以来，我国个人所得税改革主要集中在扣除额调整、利息税减免以及申报制度完善三个方面。

（一）改革内容

随着经济社会的发展，居民个人收入和物价水平的变化，原个人所得税规定的800元费用扣除标准已明显与现实环境不相适应，需要适当调整。2005年10月27日，十届全国人大常委会审议通过了国务院关于调整个人所得税工薪所得费用扣除标准的议案，决定将工薪所得费用扣除标准由800元/人/月提高至1600元/人/月，并从2006年1月1日开始施行。2007年12月29日，十届全国人大常委会又审议通过了国务院关于调整个人所得税工薪所得费用扣除标准的议案，决定将工薪所得费用扣除标准由1600元/人/月提高至2000元/人/月。

为了增加居民收入，缓解物价上涨对储户收益的影响，2007年8月15日，十届全国人大常委会审议通过了国务院关于减征利息税的议案，决定将居民储蓄存款利息个人所得税税率由20%调低到5%。2008年10月8日，国务院规定，自2008年10月9日起，对储蓄存款利息所得（包括人民币、外币储蓄利息所得，下同）暂免征收个人所得税。2006年2月23日，国家税务总局印发《个人所得税全员全额扣缴申报管理暂行办法》（国税发［2005］205号）的通知，规定个人所得税实行全员全额扣缴申报制度，即扣缴义务人向个人支付应税所得时，不论其是否属于本单位人员、支付的应税所得是否达到纳税标准，扣缴义务人应当在代扣税款的次月内，向主管税务机关报送其支付应税所得个人（以下简称个人）的基本信息、支付所得项目和数额、扣缴税款数额以及其他相关涉税信息。全员全额扣缴申报制度对提升个人所得税管理水平、完善个人所得税税制具有重要意义。

个人所得税法的修订，调整了个人所得税的相关政策，使个人所得税的负担水平更符合客观实际。

（二）个人所得税扣除额调整立法听证会：前所未有

个人所得税涉及千家万户，因而其改革也牵动着每个老百姓的神经。2005年9月27日，中国个人所得税“起征点”（即工薪所得减除费用标准）立法听证会在北京举行。此次听证会由全国人大法律委员会、财经委员会和全国人大常委会法工委共同作为听证人，包括13名听证人、28名听证陈述人和18名旁听人。这也是立法法规定立法听政制度以来全国人大常委会立法中举行的第一次听证会，引起社会各界的广泛关注。作为听证会的主陈述人，财政部税政司司长史耀斌至今对此仍记忆犹新。

这是中华人民共和国成立以来，全国人大常委会在立法过程中举办的第一次立法听证会，正好让税法赶上，而我又是税法修正案新税法起草部门的陈述人，感到非常骄傲。

听证会的程序非常严格，每个人都限定陈述时间8分钟。我和国务院法制办的陈述人可以共用16分钟，我们俩商量好，我用13分钟。

史耀斌还谈到了为何将扣除额定为1600元：

实际当时我们提出的标准是1500元，但是听证会上有专家提出较高标准，也有的人觉得1500高了，最后人大决定，从1500元再提高100元，最后定为1600元。个人所得税是最能调节收入分配公平的税种，扣除标准都是经过我们精心测算的，首先要让纳税人满足基本生活的必需支出，所以我们是以人均基本消费支出的平均数来定的，保证能吃，能住，最基本的生活水平。根据这个基本水平，再加上一定的预期来算出来的。

各位公众陈述人和地方财税部门的代表，围绕听证事项踊跃发言，各抒己见，气氛十分热烈。后来全国人大常委会综合各方面因素、建议，决定将扣除标准调整为1600元。

这不但反映了我国法律调整的民主化程度提高，更体现了民众对自身利益的关注、税收意识的觉醒。“也正是如此，我越来越感到自己肩上的责任重大，甚至是越干胆子越小，越干越战战兢兢。”史耀斌说。

（三）个人所得税改革任重道远

个人所得税改革既是自身完善的需要，也是适应社会发展的需要。因此，个人所得税改革既要解决历史遗留问题，又要适应时代发展需要。此阶段的改革主要是为顺应现实需要，最关键的改革还在未来。个人所得税未来改革的重点和难点在于：从分类所得向分类和综合相结合过渡、扣除标准的计算方法、优惠政策

等几个方面。

本书访谈组访问的现任税政司司长史耀斌认为："对于个人所得税来讲还有很多缺陷，单单是有基本生计扣除还不行，应当有专项扣除，体现不同家庭和个人的教育、赡养老人、抚养子女等等的特殊需要，这些方面的扣除必须要对纳税人的整个收入综合以后才能做到，因此提出来今后个人所得税的改革方向是以综合和分类相结合。这个工作目前正在做，初步想法有，没有上报方案。"

五、消费税调率调目：充分发挥调控功能

此阶段消费税改革旨在促进环境保护和资源节约，更好地引导生产和消费，充分发挥消费税的特殊调节功能。根据十六届三中全会提出的"完善消费税，适当扩大税基"的要求，从2006年起，国家对消费税政策进行了一系列重大的调整。消费税改革主要包括两方面：一是对消费税的应税品目进行有增有减的调整。二是对原有税目的税率进行有高有低的调整。

（一）消费税改革内容

2006年3月20日，财政部、国家税务总局联合下发《关于调整和完善消费税政策的通知》，规定自2006年4月1日起，新增高尔夫球及球具、高档手表、游艇、木制一次性筷子、实木地板、成品油税目，并将原来的汽油、柴油两个税目和新增加的石脑油、溶剂油、润滑油、燃料油、航空煤油等油品作为成品油的子目；同时，取消了"护肤护发品"税目，并将原属于护肤护发品征税范围的高档护肤类化妆品列入化妆品税目；现行11个税目中，涉及税率调整的有白酒、小汽车、摩托车、汽车轮胎等税目。经过调整后，消费税的税目由原来的11个增至14个。

2008年2月2日，财政部、国家税务总局联合下发《关于调整部分成品油消费税政策的通知》（财税［2008］19号），规定自2008年1月1日起，对石脑油、溶剂油、润滑油按每升0.2元征收消费税，燃料油按每升0.1元征收消费税；自2008年1月1日起至2010年12月31日止，进口石脑油和国产的用作乙烯、芳烃类产品原料的石脑油免征消费税。

2008年8月1日，财政部、国家税务总局联合下发《关于调整乘用车消费税政策的通知》，规定自2008年9月1日起，调整汽车消费税政策，提高大排量乘用车消费税税率，降低小排量乘用车消费税税率。具体为：一是提高大排量乘用车的消费税税率，排气量在3.0升以上至4.0升（含4.0升）的乘用车，税率

由15%上调至25%，排气量在4.0升以上的乘用车，税率由20%上调至40%；二是降低小排量乘用车的消费税税率，排气量在1.0升（含1.0升）以下的乘用车，税率由3%下调至1%。

2008年12月19日，根据《国务院关于实施成品油价格和税费改革的通知》（国发［2008］37号），财政部、国家税务总局下发《关于提高成品油消费税税率后相关成品油消费税政策的通知》（财税［2008］168号），决定从2009年1月1日起调整成品油消费税政策。主要内容包括：一是提高成品油消费税单位税额。汽油、石脑油、溶剂油、润滑油消费税单位税额由每升0.2元提高到每升1.0元；柴油、航空煤油和燃料油消费税单位税额由每升0.1元提高到每升0.8元；二是调整特殊用途成品油消费税政策。对进口石脑油恢复征收消费税。航空煤油暂缓征收消费税。对用外购或委托加工收回的已税汽油生产的乙醇汽油免征消费税。用自产汽油生产的乙醇汽油，按照生产乙醇汽油所耗用的汽油数量申报纳税。对外购或委托加工收回的汽油、柴油用于连续生产甲醇汽油、生物柴油的，准予从消费税应纳税额中扣除原料已纳的消费税税款。三是2010年12月31日前，对国产的用作乙烯、芳烃类产品原料的石脑油免征消费税；对进口的用作乙烯、芳烃类产品原料的石脑油已缴纳的消费税予以返还。成品油消费税政策调整，是成品油价格和税费改革的重要内容之一，对促进节能减排和经济结构调整、规范政府收费行为和公平社会负担，都具有非常重大的意义。

此外，为加强对消费税的征管，进一步完善了葡萄酒、啤酒以及新牌号、新规格卷烟等消费税征收管理措施。

（二）瑞士财长为何关注中国消费税

我国消费税属于特殊调节消费税，涉及的行业及产品有限。按照常理，消费税政策调整影响面小，因而受关注程度也应较低。但是，就是这样一个小（指涉及面窄）税种的政策微调，却惊动了瑞士财政部长，并提出质疑。现任财政部税政司司长史耀斌生动地向我们描述了这一过程。

2006年4月1日，我们实施了新的消费税政策，内容之一是将单价在1万元以上的高档手表纳入到消费税征税范围中。政策刚出，瑞士财政部部长就给当时的中国财政部部长写信，其驻华大使也三次要求约见我，“兴师问罪”。一见面，瑞士大使很直截了当地问，为什么要对1万元以上的手表征税？这样价格的手表在中国96%是从瑞士进口，是不是针对瑞士产品征税？我当时回答说，中国的消费税是针对特殊产品，要么对外部环境有污染破坏，要么是奢侈品，不是一般老百姓所能经常享用、消费的。这是调节个人收入分配差距的体现。欧洲不是讲

究社会公平发展吗，中国也在追求这个目标。1万元在中国来说，是很高的价格。中国的消费税不仅针对进口产品，对国产产品也同样要征税。瑞士手表价格高，说明产品质量好、工艺好，市场地位在世界上是不可撼动的，在中国也是不可撼动的。中国对高档手表消费者征收消费税，不会影响到他们的消费水平。但是，征到的税收可以用于提高城镇居民的最低生活保障，用于农村扶贫，用于解决社会分配差距大的问题。瑞士社会收入分配很协调，税收发挥了重要作用，中国也正是向这个方向迈进了一步。高档消费者在享用高档产品的同时，为社会贡献一部分税收，解决社会分配公平问题，何乐而不为？这位大使本来是要提请WTO仲裁的，听完我的一席解释，再没有提出异议。

事情不大，但反映问题却很有意义，即中国的一举一动都引起其他各国的注意。正如史耀斌司长所说："中国的税收制度不仅是被中国的企业、中国的纳税人、中国的老百姓所关注，世界也在关注。因为中国经济已经融入全球一体化，中国经济的规模和经济发展的速度，已经到了让世界不得不考虑，中国经济任何一个变化对世界都会产生影响的地步。"

六、促进节约：资源税加大调控力度

从筹集财政收入角度来看，资源税在我国算是个小税种，2007年资源税收入为261.02亿元，仅占全国税收的0.5%，但是在建设和谐社会的新形势下，资源税对建设资源节约型、环境友好型社会具有重要意义。

2003年以来的资源税改革力度不算大，但其改革思路和目标却发生重大转变，从规范国家与企业分配关系角度转向了可持续发展的角度。

（一）资源税改革：小调整，大转变

2005年起，国家陆续调整了部分资源税应税品目税额标准，一是自2005年5月1日起，调高了河南、山东、福建、云南等十五个省（区、市）煤炭资源税税额标准。二是自2005年7月1日起，普遍调高了全国范围内油气田企业原油、天然气资源税税额标准。经过调整，部分油田企业原油资源税税额达到条例规定的最高标准，即30元/吨。三是自2006年1月1日起，提高了锰矿石、钼矿石、铁矿石、有色金属等应税品目资源税税额标准。

与其他税种改革相比，资源税的调整算是小的，但这却反映了我们对资源税定位认识的转变和深入，预示着一场资源税的全面大改革。

1984年的资源税改革是在正确处理国家与企业关系背景下进行的。谈到资

源税改革内容时，倪锡明认为："国家作为资源所有者理应取得相应收益，体现了一定的资源级差收益调节的思想，在客观上维护了国家对矿产资源的部分权益，但其极少的征税对象以及统一的销售利润率又体现了其过渡性的特征。"

1994年资源税改革扩大了征税范围，改变了计税依据。倪锡明认为："1994年伴随着税制改革而出台的资源税有着较准确的定位，即在1984年资源税的基础上更进一步体现国有资源有偿使用和调节资源开采企业因资源条件差异形成的级差收入。"

2005年起，我国陆续调整了煤炭、原油、天然气、锰矿石等部分资源品目的资源税税额标准。倪锡明认为："该次改革是从可持续发展角度对资源税定位，说明我国税务主管部门对资源税的地位和作用的认识不断深化，运用资源税改变过度开采资源现状的意图也日趋明显。"

三次改革，三种视角，定位逐渐清晰准确。

（二）资源税全面完善

1994年资源税改革留下诸多遗憾，如征税范围窄、计税依据不合理、税负低等。随着政府对资源税定位认识的逐渐清晰，节能减排形势日趋严峻以及国际市场资源产品的价格和资源开采企业利润水平不断提高，资源税全面改革呼之欲出。

对于即将出台的新资源税，两次资源税重大改革的亲历者、曾任国家税务总局地方税司处长（副司级）的倪锡明对此有着诸多的期待。他认为：

——资源税应成为资源节约型、环境友好型社会的建设的重要税收手段。通过合理设计资源税的征税范围、税率以促进自然资源的开采、利用效率的提高，通过税收介入资源价格形成机制，提高资源的使用成本，对资源的最终消费也起到调节作用。资源税应成为环境税系的一个重要组成部分。

——从资源税开始明确提出我国税制改革将全面引入可持续发展概念。目前我国税制结构调整中还没有明确提出可持续发展税制的概念，所以在新资源税中提出，适时适度。

——应逐步提高资源税占税收收入的比重。

——扩大资源税，突出其对资源调节的功能，树立我国对环境问题处理的国际形象。

——新资源税的设计思想既要体现因资源开采而产生的社会成本，又要关注代际间的外部性问题。

七、进出口税有升有降：调控进出口结构

配合国内经济形势及社会发展需要，2003年以来，对进出口税政策也进行了一系列的调整，主要表现在出口退税政策和关税制度两个方面。

（一）出口退税政策调整

2003年以来，出口退税政策变动内容主要包括：调整出口退税机制，取消或调低“高能耗、高污染和资源性”产品的出口退税率，提高了部分产品出口退税率，以稳定我国的外贸出口。

1. 改革出口退税机制，对出口退税率进行结构性调整

2003年10月13日，国务院下发《国务院关于改革出口退税机制的决定》，规定自2004年1月1日起，出口退税机制从由中央统一负担改为中央和地方共同负担（具体内容见第十章第四节），此次改革有效地解决了我国出口退税长期积存的问题。

此外，2004年，财政部、国家税务总局下发《关于调整出口货物退税率的通知》，对出口退税率进行了结构性调整。

2. 调低或取消“两高一资”产品出口退政策

“两高一资”产品是指高能耗、高污染和资源性产品。为支持节约型社会建设，控制“两高一资”产品出口，优化出口退税结构。2005～2007年，国家分批分期调低或取消了这类产品的出口退税率，调整幅度范围广，仅2007年7月1日一次就涉及2831项产品。

在此期间，为减少贸易摩擦，同时鼓励高科技产品和高附加值产品出口，也相应调整了部分产品的出口退税政策。如2006年，降低钢材等大宗产品出口退税率，调高部分高科技产品的出口退税率。

3. 适应当前经济形势，调整出口退税政策

2008年，全球经济形势恶化，随之引起我国出口全面下滑。为稳定我国外贸出口，提振经济，适时调整出口退税政策。如2008年11月1日，上调3486项商品的出口退税率，2008年12月1日起，上调3770项产品出口退税率，商品范围主要包括劳动密集型、机电产品等占我国出口份额较高的商品。

（二）改革完善关税制度

进入新世纪以来，尤其是2001年加入世贸组织以来，完善关税制度的思路与20世纪90年代有所差异。20世纪90年代为自主降低关税，而加入世贸组织以来，主要是为履行加入世界贸易组织的承诺，而对关税制度进行完善。

从2002年至今，为履行世贸约定，连续降低关税水平，平均关税税率从入世时的15%降至2008年的9.8%，具体情况如表11－1所示：

表11－1　自2002年以来，关税制度调整情况

时间	涉及产品数量	平均关税水平（%）	其他
2002年（第一次）	5300项	12	
2003年（第二次）	3000项	11	55个税目进行配额管理，配额税率有所降低
2004年（第三次）	2400项	10.4	
2005年（第四次）	900项	9.9	零税率产品由535个增加至638个
2006年（第五次）	140多项		完成入世承诺的汽车及其零部件降税义务
2007年	44项	9.84	45个商品实行关税配额管理
2008年	45项	9.8	取消化工品部分产品出口关税，降低部分化肥出口关税并调整征收方式，对个别产品开征或提高出口关税

八、其他税收政策

颁布《中华人民共和国烟叶税暂行条例》。2006年4月28日，《中华人民共和国烟叶税暂行条例》颁布并实施，对烟叶征税。

修订《中华人民共和国车船税暂行条例》。2006年12月29日，国务院公布了《中华人民共和国车船税暂行条例》，自2007年1月1日起施行。主要内容包括缩小减免税范围，调整现行税目，适当提高税率标准并统一适用于内、外资企业等。

修订《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》。2007年12月1日，国务院颁布了《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》，自2008年1月1日起实施。修订内容包括提高税额标准；将外资企业纳入耕地占用税的征收范围；从严控制减免税项目，取消了对铁路线路、飞机场跑道、停机坪、炸药库占地免税的规定，将占用林地、牧草地、农田水利用地等其他农用地纳入征税范围；明确了耕地占用税的征收管理。新条例于2008年1月1日实施。

出台一系列促进社会和谐发展的税收政策，具体包括：实施支持西部大开发、东北老工业基地振兴和中部崛起的税收优惠政策；提高科技自主创新能力、培育和做强市场主体的税收政策；完善资源节约和环境保护以及有利于节能减排的税收政策；落实鼓励高新技术产业发展和推动教育、体育、文化事业发展的税收优惠政策；完善和落实促进就业再就业的税收优惠政策；出台了防治“非典”和“禽流感”以及支持“汶川大地震”灾后重建的税收政策；完善支持自主创新、就业再就业、服务业、区域协调发展和对外开放等方面税收政策，等等。

九、评价：做大财政蛋糕，强化宏观调控

经过2003年以来的一系列税收改革，税制体系愈加完善，税收调控功能得以更充分的发挥。

（一）做大财政蛋糕，为公共财政提供支持

2003年以来，税收收入继续保持快速增长势头，为公共财政改革提供强大的财力支持。2007年，我国税收总收入达到45612.99亿元，占财政总收入的比重为88.9%，比2003年税收总收入的20017亿元增加25595.99亿元，年均增速为25.57%。税收收入占GDP的比重也由2003年的14.81%稳步提高到2007年的18.28%，提高了3.47个百分点。税收收入的持续快速增长，有力地保障了公共财政改革的各项支出，有效地保障了经济社会的稳定协调发展。

前财政部部长金人庆同志在2008年12月20日举办的“纪念中国财税改革30年”座谈会中谈道：

30年财税改革的第一个成果是财政收入的“蛋糕”做大了，为进一步改革开放提供了坚实的物质基础。1978年我国财政收入只有1132亿元，1993年筹备分税制改革时，财政收入不到3000亿元，而2007年财政收入达到51302亿元，今年估计将达到62000亿元，比去年增加1万亿元。财税改革30年来，财政收入“蛋糕”扩大了44倍。现在1个星期的财政收入就等于1978年1年的财政收入。

这几年财政收入大幅增加，是因为我国经济“蛋糕”做大了，企业“蛋糕”做大了，我们收税的本事也大了。而纳税人的平均税负并没有提高。通过改革，财政、税收、经济和老百姓生活水平提高形成了良性循环。

（二）充当宏观调控的排头兵

随着公共财政制度的不断建立和完善，支出逐步推出竞争领域，集中用于民生支出，使用支出手段调节经济的空间有限。此时税收就成为宏观经济调控的“排头兵”。经过这一轮有增有减的税制改革，税收结构得到进一步优化，税收促进公平的职能得到较充分发挥。此外，税收在引导产业发展、调节经济结构方式和贸易方式转变、促进节能减排、引导消费等促进社会科学、和谐发展方面都起到了重要作用。

值得一提的是，税收的确具有调节经济的职能，但税收不是万能的，它无法解决经济中的所有问题，不要对其寄予过高的期望。当前，人们过分关心税收，几乎每一项改革都要求特殊的税收政策。应该清醒地意识到，税收的首要和基本职能是筹集财政收入，在此基础上才能谈论其调控职能，即筹集财政收入是第一位的，调控经济是第二位的。此外，税收调控的频率、力度都不能太大，否则将事倍功半。

第二节　农村税费改革

农村税费改革是党中央、国务院为加强农业基础地位、保护农民利益、维护农村稳定作出的重大决策，具有重大而深远的政治和经济意义。

一、为什么要进行农村税费改革

1978 年实行的农村联产承包责任制极大地调动了农民积极性，改善了农村分配关系，但是农村长期积累的问题未得到根本解决，突出表现是农村乱收费现象严重、农民负担过重。

国务院农村综合改革办公室是这样概括农村税费改革背景的①：

由于农村税费制度和征收办法还不尽合理，从 20 世纪 80 年代末开始，我国农村“三乱”现象日益严重，农民负担过重的问题比较突出。有的地方和部门不顾国家三令五申，随意向农民伸手，面向农民的各种收费、集资、罚款和摊派项

① 本节国务院农村综合改革办公室的评述均摘自财政部网站。

目多、数额大；有的地方虚报农民收入，超标准提取村提留和乡统筹费，强迫农民以资代劳；有的地方违反国家规定，按田亩或人头平摊征收农业特产税和屠宰税；有的部门要求基层进行的达标升级活动屡禁不止，所需资金向农民摊派；有的地方基层干部采取非法手段强行向农民收钱收物，酿成恶性案件和群体性事件。

为此，国家也相应出台了一系列政策，制止农村乱收费行为。

1990 年初，中央在广泛调研的基础上，发出了《关于坚决制止乱收费乱罚款和各种摊派的决定》，明确提出了向农民收取"三提五统"不得超过上年农民人均纯收入 5% 的规定。此后又发布了多个治理农民负担的文件。1996 年，党中央、国务院在总结前几年减轻农民负担工作经验的基础上，发出了《关于切实做好减轻农民负担工作的决定》，提出了减轻农民负担的"约法三章"，明确了减轻农民负担党政主要领导责任制和部门分工负责制，加大了对加重农民负担违法案（事）件的查处力度。

虽然这些措施对减轻农民负担起到了一定作用，但效果却不明显。据有关方面统计，1997 年全国农民直接负担的税费总额达 1143 亿元，人均负担 130 元，占 1996 年农民人均纯收入的 7.1%，如果加上统计之外的各种"三乱"，相当一部分农民的实际负担还要更高。另外，农民负担的农村劳动积累工和义务工合计 82 亿个，按当时的每个工值平均 10 元折算，农民人均劳务负担还有约 93 元。

国务院农村税费改革办公室认为，农民负担过重问题之所以成为顽症，主要在于两个方面：

一是税制问题，税费不分，费出多门，费重于税，还有各种名目繁多的乱罚款、乱摊派；二是行政体制和财政管理体制方面的问题，机构臃肿、人员膨胀，"食之者众，生之者寡"。

为此，必须寻求治本之策，从制度上规范农村分配关系，因而需要进一步推进税制改革和机构改革。

二、改革目标

农村税费改革始于 1998 年试点工作的调查研究，终于 2006 年的全面取消农业税，历时 8 年。1998 年开始农村税费改革试点工作调查研究、拟订方案，从 2000 年起，农村税费改革试点由点到面逐步推开，并于 2003 年在全国全面铺开，2004 年起开展了以逐步取消农业税为主要内容的深化农村税费改革，2006 年全面取消农业税，农村税费改革进入到农村综合改革新阶段。

农村税费改革从 2000 年开始试点到 2006 年全面取消农业税，大体经历了两个阶段，对其改革目标，国务院农村综合改革办公室这样总结：

第一个阶段（2000～2003年）的主要目标是“减轻、规范、稳定”。减轻是指合理确定农民的税赋水平，从根本上治理对农民的各种收费，切实减轻农民负担；规范是指从制度上规范国家、集体和农民的分配关系、分配方式；稳定是指在减轻和规范的基础上使农民的税赋水平在一个较长时期内保持不变。随着农村税费改革的推进，2002年中央提出了“三个确保”的目标要求，即：确保农民负担明显减轻、不反弹，确保农村义务教育经费正常需要，确保乡镇机构和村级组织正常运转。

第二阶段（2004～2006年）的主要目标是逐步降低直至最终取消农业税，减轻农民负担。从2004年开始，按照中央统一部署，全国开始逐步降低农业税税率，2006年全国彻底取消了农业税，农村税费改革取得了重大阶段性成果。

三、改革历程

（一）三人小组成立

1998年10月，国务院成立了国务院农村税费改革工作小组，开始着手研究和制订新的改革方案，农村税费改革正式启动。

现任国务院农村综合改革办公室副主任赵杰回忆说：“小组由三人组成，分别是时任财政部部长项怀诚同志、时任农业部部长陈耀邦和中农办主任段应碧，其中牵头人为项怀诚，所以也称（三人小组）。小组首任办公室主任是肖捷，该办公室刚成立时暂挂靠财政部综合司，同时又抽调农业部政策法规司陈小华司长、中农办唐仁健局长兼任副主任，以便于开展工作，工作主要内容是起草农村税费改革方案。1999年将改革方案递交国务院。2000年，中央发布（七号文件），批准农村税费改革方案，并决定开始试点。此时，接任肖捷同志的税改办主任是王保安，他上任伊始就面临动员有关省参加试点的问题，几经协商，只有安徽一省同意全省试点。”

（二）启动试点

2000年3月中共中央、国务院下发了《关于进行农村税费改革试点工作的通知》（中发〔2000〕7号），在安徽全省进行改革试点，农村税费改革试点正式启动。

2000年，安徽全省试点，河北、内蒙古、吉林、黑龙江、河南、湖南、甘肃、陕西8省选择了34个县（市）进行了局部试点。

改革的内容主要是取消屠宰税、行政性收费等改为农业税，将“三提五统”改为农业税附加。农业税的税率上限最高不超过7%，再征一个20%的附加，对于减少的属于国家规定收取的费用由中央予以适当补贴。

据综合司司长兼任税改办主任的王保安回忆：

农村税费改革是个了不起的事。当时没有省份愿意试点，大家都吃不准，最后只有安徽敢试。当时安徽省常务副省长是张平同志，我春节前带着工作组赶到安徽，合肥机场没有航班，绕道南京碌口机场，赶去向张平副省长及工作小组汇报，通报有关税费改革的具体内容与试点工作方案。得到张平同志的充分肯定与支持，经他向省委、省政府汇报，最终决定在安徽全省试点。记得当时我给张平副省长和财政厅朱玉明厅长开玩笑说：“安徽将再一次充当农村改革的排头兵，工作肯定是难干的，阻力、责任都很大。在座的同志无非是红了眼睛、掉了头发，但换回的是数亿实实在在甩在江淮大地上的钱啊！”当时同去的除了综合司的黄维健处长、胡忠勇同志，还有国务院办公厅的刘红亮等两位处长。第一次农村联产承包责任制改革是安徽带头，这一次农村税费改革又是安徽带头。所以说，安徽又一次充当了中国农村改革的排头兵。农村税费改革是一项重大改革。

我们一行回家时已是大年三十，除夕降临，漫天雪花掩不住我们几个人的兴奋，毕竟有安徽冲锋陷阵了，改革进入实质性操作阶段了。

2001年2月，国务院在安徽召开了全国农村税费改革试点工作会议，温家宝副总理出席会议并讲话，对安徽等地一年来的试点工作进行了全面总结。根据国内外政治经济形势，国务院办公厅发布了《关于2001年农村税费改革试点工作有关问题的通知》，决定2001年改革工作的重点是，继续抓好安徽等地试点，暂不扩大以省为单位的试点范围，注意研究解决改革中出现的新情况新问题。

（三）扩大试点

2002年4月，经国务院同意，国务院办公厅发布《关于做好2002年扩大农村税费改革试点工作的通知》，决定2002年新增河北、内蒙古、吉林、黑龙江、江西、山东、河南、湖北、湖南、四川、重庆、贵州、陕西、甘肃、青海、宁夏16个省份进行扩大改革试点，并同意浙江、上海等沿海经济发达省份进行自费改革，同时对扩大试点工作中试点范围、农村税费改革转移支付资金、“三个确保”、配套措施等提出了明确要求。截至2002年底，农村税费改革试点工作已在全国20个省份展开，其余11个省份继续在53个县（市）进行局部试点。

实际上，试点扩大过程也不是一帆风顺的，据王保安回忆：

从2002年开始，我们本来想推广五六个省的。但为稳妥起见，也为了完善方案，化解难题，2002年国务院决定停止试点。当时我是以国务院农村税改办

主任的身份陪着镕基总理在湖南调研，他在讲话当中提到："我看这农村税费改革很多事情把握不住，先停一年吧。"当时国务院都发了文件，要再推广几个省。我当时就给项部长和段应碧打电话了，他们是我的领导，我说："镕基总理意思要停啊。"结果我们一回来就停止了，据说是怕影响农村教育。我当时带了几个人做了明察暗访，回来我写了份报告，总的判断是农村税费改革不可能出问题。因为农民的负担减轻1000多个亿，中央财政转移支付当时再放100多个亿，都用在了农民身上。负担减轻了，补贴增加了，中国农民就那么不懂事？能闹事吗？之所以教育部门反对，是因为我们汇报不够。得到财政预算稳定的资金保障对教育来说是进步而不是倒退。我带队开了数次农民座谈会、农村中小学校长座谈会、乡镇长座谈会，广泛地听取了各方面意见，证明教育部门的反映是有失偏颇的。至于报告上的那两句话，"失去的是随时向农民伸手的权利，得到的是财政预算稳定的资金保障"，确实也偏激了一点，李岚清副总理在上面画了两条很粗的红线，并批示"请陈至立部长研究"（陈至立同志时任教育部部长）。改革推进过程当中，来自不同方面的意见和声音是很强烈的。好在大家在这些问题上能够马上统一认识，确保了改革的顺利推进。

经过这次周折，以后试点工作才得以顺利进行。2002年，将试点扩大至16个省份。

为贯彻落实中央关于农村工作一系列部署和安排，进一步减轻农民负担，在总结三年改革试点经验基础上，国务院于2003年3月27日下发了《关于全面推进农村税费改革试点工作的意见》，并于4月3日召开了全国农村税费改革试点工作电视电话会议，温家宝总理、回良玉副总理出席会议并作重要讲话，对全面推进农村税费改革试点工作作出部署，明确提出了农村税费改革实现"三个确保"的改革要求。当年新增试点省份有北京、天津、山西、辽宁、福建、广东、广西、海南、云南、西藏、新疆共11个，至此，农村税费改革试点在全国范围内全面铺开。

（四）逐步取消农业税

2004年，温家宝总理在《政府工作报告》中作出了"五年内取消农业税"的庄严承诺。农村税费改革围绕支持发展粮食生产、促进农民持续增收两大主题，进入了取消农业税、深化改革的新阶段。

2004年，基于当时的宏观经济形势和农村政策发展需要，也为了粮食安全战略实施，率先在黑龙江、吉林进行免征农业税的试点。我国有13个粮食主产区，其余的11个粮食主产区采取降低农业税的措施，并提出在五年内取消农业税。

2005年，中央决定进一步扩大农业税免征范围，加大农业税减征力度，明确全面取消牧业税；在592个国家扶贫开发工作重点县实行免征农业税试点；进一步

降低其他地区农业税税率，其中2004年农业税税率降低1个百分点的省份再降低4个百分点，2004年农业税税率降低3个百分点的省份再降低2个百分点；农业税附加与正税同时减征或免征。当年，全国免征农业税的省份达到28个，只有河北、山东、云南3个省在247个县（市）暂时保留征收税率在2%以下的农业税。

2005年12月29日，十届全国人大常委会第十九次会议通过决定，2006年1月1日起废止《中华人民共和国农业税条例》，标志着具有2600年历史的农业税正式退出了历史舞台，原定5年取消农业税的目标提前5年实现，农村税费改革取得重大的历史性成效。

（五）配套措施

为保证农村税费改革的顺利进行，开展了一系列配套措施改革，具体包括：乡镇机构改革，重点是减人减事，具体做法是撤村并乡、领导的交叉任职；县乡财政体制改革，其出发点是保证县乡财政的基本运转，但是，当时的县乡财力无法做到，于是又进行了乡村财政改革和农村义务教育改革，以加强乡村财政财务的管理。农村义务教育改革的重点是建立以县为管理单位的农村义务教育管理体制，经费保障此时没有明确。兼任4年农村税改办主任的王保安同志总结说："农村税费改革内容概括讲就是'四、三、二、一'，即'四减免（即减免农业税、农业特产税、牧业税和屠宰税）四补贴（即粮食直补、农业生产资料综合直补、良种补贴和农机购置补贴）'制度；乡镇机构、县乡财政体制和农村义务教育体制三项改革；化解乡村债务和农业税尾欠两项遗留问题；建立一项减负强农的长效机制。进入新的综合改革阶段，我就不再兼任税改办主任了。当然，艰巨的任务还在进入综合改革阶段。"

四、农村综合改革

农业税废除，成为农村税费改革结束的标志，也是农村改革进入下一阶段，即农村综合改革的标志。农村综合改革是农村税费改革的延续和深化，是新阶段的农村税费改革，两者一脉相承，有着直接的、内在的、有机的联系。

实际上，农村综合改革在农村税费改革进行中已经开展，即农村税费改革的配套改革。农业税废除以后，农村改革的内容和重点发生很大变化。基于此，农村税费改革转向农村综合改革。相应的，农村税费改革小组于2006年6月更名为农村综合改革小组。

2006年10月8日，国务院颁发《关于做好农村综合改革工作有关问题的通

知》，改革步入了以乡镇机构改革、农村义务教育体制改革、县乡财政管理体制等各项配套改革为主要内容的农村综合改革的新阶段。2007 年全面推开农村义务教育经费保障新机制，在全国农村普遍实行免除学杂费的义务教育，将农村义务教育全面纳入了公共财政保障体系。

在进行这三项改革的同时，也解决一些历史遗留问题。如乡村债务的化解等。通过农村税费改革解决了全国性的问题，但是还存在一些区域性的、行业性的问题，简单的一个例子：防汛、排涝费用，比如洞庭湖、鄱阳湖一到汛期由于泄洪的需要淹没一些低洼地，洪水过后需要排渍排涝，农民承担了这部分费用。于是就对国有农场、湖区进行改革。此外，还有一些农民生产用水负担问题、乱收费问题、收费养人的问题。

随着农村形势的发展，农村综合改革的内容不断更新和充实，现在将林权制度改革和农业保险也纳入综合改革的范围。

负责农村改革的机构也随着改革内容充实而不断扩大。从成立之初的“三人领导小组”到了 2004 年“七人领导小组”（增加了农业部副部长、税务总局局长、国务院办公厅副秘书长、中宣办主任，由原来三人变为七人），再到今天“九人领导小组”（增加了与林业制度改革有关的国家林业局局长贾治邦和财政部主管思想工作的副部长张少春），由财政部长谢旭人负责牵头。具体办事机构分四个处室，综合处负责综合性的事务；一处负责与财政有关的事务；二处负责乡村机构改革的事务；三处负责农村公共事业，如教育等。

五、成效

已结束的农村税费改革和现正进行的农村综合改革的成绩得到肯定。温家宝总理和回良玉副总理都认为，“在这几年出台的一些大政策解决农村一些关键性的、复杂的问题，工作小组确实起到了积极的作用。”

国务院农村综合改革办公室总结了农村税费改革取得的重要的阶段性成效：

（1）明显减轻了农民负担。农村税费改革取消了“三提五统”和农村教育集资等专门面向农民的各种收费，清理整顿了各种达标升级活动，有效遏制了“三乱”现象。全面取消农业税后，与农村税费改革前的 1999 年相比，全国农民每年减轻税费负担约 1250 亿元，人均减负 140 元左右。

（2）为农村由传统税制向现代税制的过渡奠定了基础。从开始的“治乱减负”到形成比较规范的农业税及其附加，再到逐步减免以至最终取消农业税，终结了传统农业社会遗留下来的赋税制度，消除了在现代社会中不应由农民承担的不合理赋税的制度缺陷，为在全社会逐步形成公正、公平和城乡统一的现代税收

制度奠定了基础。

（3）为全面深化农村改革提供了契机。农村税费改革进展到今天，不可避免地要求进行乡镇机构、农村义务教育和县乡财政管理体制等方面的改革，带动农村上层建筑的变革和进步。这不仅关系到农村税费改革成果的巩固，而且关系到整个农村经济社会的现代化进程。

（4）干群关系出现了积极变化。农村税费改革顺民心、合民意，使农民普遍得到实惠，是近几年农民情绪明显好转、积极性得到焕发、农村社会保持稳定的最重要政策原因。

第三节 加强非税收入管理

非税收入作为与税收收入相对应的一个概念，它由我国“预算外资金”演变而来。这种由“预算外资金”到“非税收入”的转变，标志着我国政府收入由按照资金性质分类管理转变为按照收入形式进行分类管理，体现了规范政府收入机制和健全公共财政体系的内在要求。作为完善公共财政体系的重要方面，推进非税收入规范化管理，构建有利于科学发展、社会和谐的非税收入管理新体系，既是推进财政改革与发展的客观需要，又是促进政府部门职能转变、实现资源有效配置、加强政府宏观调控的必然要求。

非税收入是指除税收以外，由各级政府、国家机关、事业单位、代行政府职能的社会团体及其他组织依法利用政府权力、政府信誉、国家资源、国有资产或提供特定公共服务、准公共服务取得并用于满足社会公共需要或准公共需要的财政资金，是政府财政收入的重要组成部分，是政府参与国民收入分配和再分配的一种形式。按照建立健全公共财政体制的要求，政府非税收入管理范围包括：行政事业性收费、政府性基金、国有资源有偿使用收入、国有资产有偿使用收入、国有资本经营收益、彩票公益金、罚没收入、以政府名义接受的捐赠收入、主管部门集中收入以及政府财政资金产生的利息收入等。社会保障基金、住房公积金不纳入政府非税收入管理范围。

一、加强非税收入管理历程回顾

中央财政与其他各部门关系调整，就是将散落于其他各部门的行政收费和基金纳入预算管理。与其他财税改革类似，预算外资金的管理也是稳扎稳打，逐步

推进。

对预算外资金的管理改革始于一个机遇，据刘仲藜回忆：

当时，中纪委在查预算外资金管理上的问题，后来国务院发了个文件，借着这个机会我们就把这个改革搞起来。

2001 年，时任财政部副部长、现任卫生部党组书记高强在《中国财政》当年第一期上发表《适应市场经济要求　深化税制改革》一文，分析了预算外存在大量非税收入的事实及其弊端所在。文章在提到我国税收收入占 GDP 比重较低问题时，把原因直指非税收入：

出现这种情况，除了征管手段落后、征管水平不高以外，一个重要的原因，就是政府参与收入分配的机制还不规范，在政府收入中还存在大量未纳入预算管理的税外基金和收费。目前，全国行政性收费共有 6800 多项，预算外资金规模达 3385 亿元，相当于同期财政收入的 30%。各种税外基金和收费过多过滥，既加重了企业和居民的社会负担，侵蚀了税基，影响了税收增长，也脱离了财政监督，诱发了腐败。

2002 年，借非税收入收缴改革试点之机，“马套收紧、快加鞭”，将中央部门预算外资金管理改革向前推进。

2003 年 5 月 9 日，财政部、国家发展和改革委员会、监察部、审计署联合下发的《关于加强中央部门和单位行政事业性收费等收入“收支两条线”管理的通知》，明确规定中央部门和单位行政事业收费实行“收支两条线”。

2004 年 7 月 23 日，财政部下发《财政部关于加强政府非税收入管理的通知》，明确指出中央部门收费是非税收入，属于财政资金。

2003 年以来，以政府“收支两条线”改革为标志，以 2004 年明确提出非税收入概念为始点，非税收入改革进入实质性阶段。至 2007 年，国家明确规定非税收入全口径列入政府收入大类，并争取在有关《预算法》修订中增加政府非税收入内容①。

二、非税收入管理改革的内容

（一）继续清理和规范收费基金

1. 清理取消不合法、不合理的收费基金

2004 年以来，财政部会同有关部门对涉及建筑企业的收费、木材生产经营

① 见《2007 年政府收支分类科目》。

的收费、农民建房收费、农民进城就业收费、出租汽车收费、行政许可和审批收费等进行了全面清理。据统计，仅中央财政就清理取消不合法、不合理收费项目332项，每年减轻社会负担在400亿元以上。同时，财政部对全国政府性基金进行了清理整顿，取消了大部分基金项目，目前只保留了34项。2008年8月，为了减轻个体工商户和私营企业负担，实现市场经营主体公平竞争，促进个体、私营等非公有制经济持续健康发展，经国务院批准，财政部、国家发展和改革委员会、国家工商管理总局联合发出通知，决定从2008年9月1日起在全国统一停止征收个体工商户管理费和集贸市场管理费。此外，深入开展了减轻农民负担、减轻企业负担和治理教育乱收费等专项治理工作。经过清理整顿，乱收费、乱罚款和乱摊派问题在全国范围得到了有效治理。

2. 从严审批收费基金

在审批收费基金时，严格坚持以法律、法规为依据。其中，审批行政许可收费严格执行《行政许可法》的规定，除法律、行政法规有明确规定外，对行政机关实施行政许可和对行政许可事项进行监督检查一律不批准收费。

3. 加强监督检查

财政部不定期开展了对地方和部门收费基金管理情况的专项检查。地方财政部门广泛建立了收费基金年度稽查制度，严肃纠正和查处各种乱收费行为。

（二）强化“收支两条线”管理

1. 将预算外管理的非税收入纳入预算管理

自2004年以来，财政部分批将194项行政事业性收费纳入了财政预算管理。目前，中央审批的收费项目约90%已纳入预算管理，政府性基金、罚没收入已全部纳入预算管理，土地出让收入从2007年起全额纳入预算管理，彩票公益金从2008年起纳入预算管理。同时，在制度上明确规定，依法新设立或取得的非税收入一律纳入预算管理。

2. 改革非税收入征管方式

财政部在中央部门和单位推行非税收入收缴改革以来，已有54个部门实施了改革。地方财政部门推行了以“单位开票、银行代收、财政统管”为基本模式的非税收入征管制度，并将征缴过程纳入信息化管理，大幅度提高了征管水平和效率。目前，山东、湖南、广东、河南、江苏、新疆、海南、辽宁等省份已经建立起比较规范、有效的征管体系，实现了执收执罚行为与资金收缴相分离，有效

防止了资金被截留、挤占、挪用和坐收坐支，增强了执收执罚行为的透明度。

3. 完善综合财政预算管理制度

按照完善部门预算制度的要求，各级财政部门通过编制综合财政预算，要求各部门和单位将所有收支统一纳入部门预算中反映，改变了传统预算只反映预算内收支，大量预算外资金只报账甚至不报账的粗放管理方式。近两年，不断完善了综合预算管理制度，在逐步将预算外资金纳入预算管理的同时，对各部门和单位暂未纳入预算管理的非税收入实行了“收支脱钩”管理，这些部门取得的收入全额上缴财政专户，财政部按核定的综合定额标准，统筹安排预算支出，收支不再挂钩。

（三）产权收入：行使国家所有权

1. 国有企业利润重新上缴

以“税后利润全部留在企业”等六项政策换来企业承包的取消，是1994年分税制财政体制改革得以成功的标志。

但是，随着国有资产改革的不断深化以及国有企业经营情况的好转，国家以投资者身份分配国有企业税后利润的问题再次提上日程。

2003年，国务院颁布《国有资产监督管理条例》。

2007年9月，明确中央企业从2007年起向国家上缴红利[①]。2007年9月8日，国务院下发了《关于试行国有资本经营预算的意见》，指出：国有资本经营预算是国家以所有者身份依法取得国有资本收益，并对所得收益进行分配而发生的各项收支预算，是政府预算的重要组成部分。国有资本经营预算的收入主要包括：（1）国有独资企业按规定上交国家的利润；（2）国有控股、参股企业国有股权（股份）获得的股利、股息；（3）企业国有产权（含国有股份）转让收入；（4）国有独资企业清算收入（扣除清算费用），以及国有控股、参股企业国有股权（股份）分享的公司清算收入（扣除清算费用）；（5）其他收入。国有资本经营预算的支出主要包括：（1）资本性支出。根据产业发展规划、国有经济布局和结构调整、国有企业发展要求，以及国家战略、安全等需要，安排的资本性支出。（2）费用性支出。用于弥补国有企业改革成本等方面的费用性支出。（3）其他支出。建立国有资本经营预算制度，对增强政府的宏观调控能力，完善国有企业收入分配制度，推进国有经济布局和结构的战略性调整，集中解决国有企业发展中的体制性、机制性问题，具有重要意义。

---

① 具体内容见2007年《国务院关于试行国有资本经营预算的意见》。

2007 年 12 月 11 日，为建立国有资本经营预算制度，规范国家与企业的分配关系，加强中央企业国有资本收益管理，财政部和国务院国有资产监督管理委员会下发了《中央企业国有资本收益收取管理暂行办法》，明确规定了国有资本收益内容、性质、收取单位以及具体办法①。

2007 年 12 月，国有资产法草案提请十届全国人大常委会第三十一次会议进行首次审议。

2008 年 3 月，为加强中央级事业单位国有资产的管理，财政部公布了《中央级事业单位国有资产管理暂行办法》，明确了中央级事业单位国有资产收益的管理办法②。这对进一步深化公共财政体制改革、加强财政科学化和精细化管理，建设服务型、责任型政府，都具有十分重要的意义。

2. 国有企业有偿使用国有资源

2006 年 9 月 30 日，国务院批复了财政部、国土资源部和发展改革委员会的《关于深化煤炭资源有偿使用制度改革试点的实施方案》，明确规定煤炭资源探矿权、采矿权有偿使用。并确定了煤炭资源有偿使用制度改革的总体思路：坚持保护环境、节约资源与促进煤炭工业健康发展并举，以深化煤炭资源探矿权、采矿权有偿取得和建立煤炭资源勘查、开发合理成本负担制度为核心，以促进煤炭资源合理有序开发和不断提高煤炭资源回采率为目标，相应调整煤炭资源税费政策，逐步使煤炭企业合理负担煤炭资源成本，煤炭产品价格真实反映价值，各级政府依法监管并获得相应收益，同时加大国家对煤炭资源勘查的支持力度。

2006 年 3 月，明确对石油开采业征收特别收益金③。石油特别收益金是指国家对石油开采企业销售国产原油因价格超过一定水平所获得的超额收人按比例征收的收益金。2006 年 3 月国务院颁发了《关于开征石油特别收益金的决定》，对开采和销售原油的企业征收石油特别收益金。为推动石油价格机制改革，促进国民经济持续健康协调发展，规范石油特别收益金征收管理。2006 年 3 月 25 日，财政部制定了《石油特别收益金征收管理办法》。

2007 年，土地出让金纳入地方基金预算管理④。为了加强对土地出让金的管理，2006 年 12 月 17 日，国务院办公厅颁发了《关于规范国有土地使用权出让收支管理的通知》，规定：将土地出让金收支纳入地方预算管理。我国是一个人多地少的发展中国家，加强土地管理，严格保护耕地，推进土地节约集约利用，始终是我国现代化建设中的一个全局性、战略性问题。将土地出让收支纳入地方预

① 具体内容见 2007 年财政部发布《中央企业国有资本收益收取管理暂行办法》。
② 具体内容见 2008 年财政部发布《中央级事业单位国有资产管理暂行办法》。
③ 具体内容见《国务院关于开征石油特别收益金的决定》。
④ 具体内容见国务院办公厅《关于规范国有土地使用权出让收支管理的通知》。

算，实行“收支两条线”管理，是落实科学发展观，构建社会主义和谐社会，加强土地调控的一项重要举措。

2007 年，在全国范围内统一了海域使用金征收等级和征收标准①。

此外，加强其他公共资源有偿使用收入管理。部分地区对户外广告权、汽车号牌使用权、公交路线经营权、旅游景区特许经营权等进行公开招标拍卖或有偿出让，取得的收入纳入财政管理。

（四）加强彩票公益金管理，加快彩票市场健康发展

彩票公益金是指政府从彩票发行收入中按一定比例提取的资金，是政府为支持社会公益事业发展，通过发行彩票筹集的专项财政资金，属于非税收入的组成部分。

近年来我国彩票市场发展较为迅速，彩票公益金管理也得到进一步加强。在财政、民政、体育、公安、工商、审计等部门的通力合作下，政府对彩票市场提高监管力度，联合开展了打击非法彩票等赌博活动专项行动，在全国范围内取缔了未经批准擅自利用互联网销售彩票的违规行为，建立了禁赌工作长效机制，稳妥处理了“扬州彩世塔案”、“西安宝马案”等一系列安全管理事件，彩票市场发展的整体环境得到改善，维护了社会稳定、政府信誉和彩票公信力，有力地保障了彩票市场持续稳定健康发展。

同时，各级财政加强了对彩票公益金的管理力度。一是规范了彩票资金的构成比例。2005 年以前，彩票资金构成比例为返奖奖金 50%、公益金 35%、发行费 15%；2005 年，经国务院批准，调整了彩票资金构成比例，即在坚持比例返奖和返奖不超过 75% 的前提下，由财政部根据彩票市场的发展需要和彩票游戏的特性，确定不同游戏资金构成的具体比例。二是明确了彩票公益金的分配办法和使用方向。经国务院批准，自 2005 年起彩票公益金分配政策由“部门基数加增量分配”调整为“比例分配”，具体分配办法是：中央与地方按 50% 与 50% 比例分配；中央集中的彩票公益金，按 60%、30%、5% 和 5% 的比例分配至全国社会保障基金、专项公益金、民政部和体育总局；地方留成的彩票公益金，由各地方省级财政部门同民政、体育部门研究确定分配原则。同时，彩票公益金分配领域在民政福利事业、体育事业、青少年学生校外活动场所建设、2008 年北京奥运会、社会保障基金的基础上，进一步拓展至红十字事业、残疾人事业、农村医疗救助、城市医疗救助、教育助学等领域。

---

① 具体内容见财政部、国家海洋局《关于加强海域使用金征收管理的通知》。

第十二章

中国特色国有资产管理体制改革

从 1978～2008 年的 30 年间，我国国有资产管理体制经历了带有鲜明改革色彩的四个不同阶段：

一是 1978～1988 年，为扩大企业自主权探索初期。在改革开放初期，主要是围绕着如何正确处理好国家与国营企业的关系而展开的改革，包括扩大企业经营自主权，推行经济责任制，“利改税”，“拨改贷”，实行承包和租赁经营的企业制度模式等，在理顺国家与企业的关系方面进行了有益的探索，取得了一定的成效。

二是 1988～1998 年为国家国有资产管理公司机构运行时期。随着国有企业改革的不断推进，在企业实行承包、租赁、股份制等项改革中，国有企业所有权与经营权发生分离，由此带来了一系列在当时来说属于全新的问题，如所有者权益的维护，经营权的落实，国有资产产权的转让、资产处置和收益分配等，客观上要求有一个代表国家行使国有资产所有权职能的专门机构来进行统一管理。1988 年国家国有资产管理局应运而生，一直存续到 1998 年。这期间，国有企业的改革逐步深化到产权层面，包括对国有企业实行“税利分流”，对有条件的企业授权经营，推行国有企业股份制，逐步推进到建立现代企业制度等。国家国有资产管理局运转的 10 年，做了大量基础性管理工作，有力地推动了国有企业的改革。

三是 1998～2003 年为国有资产管理体制的调整期。随着国家国有资产管理局的撤销，国有资产管理职能随之被切分到几个部门名下，新成立的企业工委负责国有企业领导班子、党建以及政治思想方面的管理，国有企业监事会从事大型国企的外部监督工作，此外还有经贸委负责企业内部事务、劳动部负责职工工资和财政部负责企业资产管理等工作，形成了一个被形象地称为“五龙治水”的多头管理时期。这个时期里，成功地实现了国有大中型

企业3年脱困的目标，国有企业股份制改造和现代企业制度建设也得到稳步推进。

四是2003～2008年为国有资产出资人代表监管模式时期。在“五龙治水”弊端凸显招来许多微词，国企产权改革迫切需要建立出资人制度的关键时期，2003年国务院国资委成立，对除金融性国有资产外的中央企业履行出资人职能，国有资产管理体制改革迈出了更为坚实的步伐。5年来，国有经济的战略调整和国有企业的改革取得了举世瞩目的成就，国有资产管理体制改革的成果得到了充分体现。但是，我国国有资产管理体制还需要进一步完善，只有不断探索实践，才能逐步形成较为完备的具有中国特色的国有资产监管体制。

第一节　国有资产管理体制改革的酝酿（1985～1988年）

设立国家国有资产管理局，是中国经济体制改革的重大决策，是中国国有资产管理迈向新阶段的起点。为了加强对国有资产的管理，做到产权明晰，实现国有资产的保值增值，设立国家国有资产管理局是非常必要的。对此我们诚挚邀请了国资管理重大历史事件的亲历者钩沉史实，或亲笔，或口述，定格决定中国国有资产管理体制改革方向的关键瞬间，披露机构设置过程中鲜为人知的历史细节和重要政策出台背后的故事；诚挚邀请有关人士留下生动的国有资产管理档案，或详述，或片断，共同书写国有资产管理局成立与运行前后十多年波澜壮阔的风雨历程。

一、国资管理改革问题的提出（1985～1988年）

20世纪80年代，正值我国由计划经济向社会主义市场经济转型时期，在进行了国营企业放权让利、“利改税”与“拨改贷”、企业承包经营责任制等一系列不同的改革探索之后，国营企业的问题依然没有从根本上得到解决。此时，人们把改革的目标转向了统领整个国营经济的国有资产管理体制，改革国有资产管理体制的要求日趋明确。在当时的历史条件下，建立一个有效的管理约束机制，构建一个新的体制，在社会主义国家将是一个历史性创举。但是这个国有资产管理体制是什么模样？怎么建立？建立后如何运行？一个个的问题都活生生地摆在了那一代国资管理先行者面前。

（一）历史背景：政府管理国企的职责不清

20世纪80年代初，随着以搞活企业为中心的经济体制改革的深入，国有企业正在实行所有权与经营权的分离。在新的条件下，既要坚持国有资产所有权不变，保障所有者权益；又要强化企业在经营上的责任，成为独立自主经营的商品生产者，这就需要有一个代表国家行使国有资产所有权职能的机构。当时理论界、经济界提出了国有资产如何管理的问题，并就这个问题展开了深入探讨。

本书访谈组采访了当时在北京市市委研究室工作的刘克崮同志，刘克崮同志在改革开放的初期已经开始关注和研究我国国有资产的管理问题，他回忆说道：

我是1985年在北京市委研究室工作期间，研究并提出了政府国有资产管理改革问题的。那时李锡铭是北京市市委书记。时任党的总书记胡耀邦同志交给他一个任务——探索地方党政机构的改革，让北京市先抓一抓。北京市委成立了一个党政机构改革领导小组，李锡铭任组长，贾春旺①任副组长。下设一个办公室，主任是时任市委工业部副部长的李铁林②，办公室有一个总体方案研究组，我是负责人。

为什么会提出这个问题，那时候通过研究我们发现，当时对国有资产的管理，存在着比较严重的条块分割。大企业直接对中央，很多税收直接就到中央，地方管不了。比如钢厂，是归属冶金部管，不听从当地管，所以产生了条块分割。地方为了维护自己的利益，它不和中央合作。而一个地区的经济需要一体发展，统筹考虑。历史上中央的许多钢厂大部分在冶金部后期就下放了，下放到各个省，各个省之间又分割。20世纪80年代中期，很多国有企业从资产效益上说应该组合起来，搞大的产业集团。但是，严重的条块分割造成地方封锁中央、地方与地方之间相互封锁，所以成为一种阻碍。在北京机构改革研究到后期察觉到这个矛盾没处理好，后来我们在报告里提出来，要把政府对社会的一般管理和对国有企业的资产管理这两个功能分开，建立相对独立的国有资产管理体系。

长期以来，我们对国有资产实行的是一种产权管理主体多元化的体制，即财政、银行、计委、经委、企业主管部门等都是国有资产产权管理的主体。这种管理体制在历史上曾起到过积极作用，但存在多头管理、责任不清的问题，产生很多矛盾。因此，当时理论界提出理顺、优化国有资产管理的构想，是适应历史现状和经济改革发展要求的。

---

① 时任北京市委副书记，后曾任国家安全部部长，最高人民检察院检察长。
② 曾任中组部副部长，中编办主任，现任全国政协常委、政协委员资格审查委员会主任。

本书访谈组采访了时任国家国有资产管理局产权司司长的张冀湘，他在谈到建立国家国有资产管理局的背景时说：

企业在传统计划经济体制下运行效益低下，不仅在企业层次，而且就国民经济而言，资源配置效率也很低下，并没有真正做到“有计划、按比例”，总是“一抓就死、一放就乱、一乱就统、一统又死、一死又放”，如此反复循环。整个国民经济，也因此出现一种周期性的波动。随着投资周期的增长，出现一些盲目扩张，得不到有效的控制，所以整个社会资源不断流失。原来老祖宗所设想的是当把生产资料公有化以后，社会生产可以“有计划、按比例”地进行，资源能够得到最优的配置，但是并没有达到这个目的，所以1978年开始的整个改革，就是要解决企业活力的问题，而核心就是以增强大中型国有企业活力为宗旨，所以说我觉得国有经济体制改革的核心问题是解决国有经济运行的效益问题。

（二）问题的症结：政府与企业的双重关系

计划经济体制延续下来的国有资产管理体制问题的症结在于政府和企业之间的双重关系，政府既是社会经济管理者，又是国有企业的所有者。这样的体制必然导致两种情况：一是国有企业不是真正独立的市场化主体，而是政府的附属机构，无法自主经营、自负盈亏，机制僵硬，企业效率必然低下；二是政府既是所有者又是监督者，从而必然造成国有企业监督乏力，国有资产流失现象从制度上埋下了种子。因此，国有资产管理体制所存在的问题症结十分清楚：政府和企业的双重关系，这样的关系，又因为我国长期实行计划经济体制而变得根深蒂固。

在谈到当时对国有资产管理体制问题症结的认识时，刘克崮同志继续说道：

那时候我们想到了，政府的社会经济一般管理职能和政府的国有资产管理职能是两种性质不同的职能。政府的一般经济管理职能源于政治权力，派生出对社会的管理。对国有资产的管理职能源于财产权力，那时的老概念叫全民所有制。这两个职能在实践中混合运行，就会产生很多矛盾，关系混乱，是当时国有资产管理体制存在的最大问题。

政府在管理社会经济的同时，要管理一批国有企业，难以公正；国有资产管理功能，相对要专业，因为相当部分是资本经营、投入产出的管理，还有资本投向的决策，它是一种经济决策，不是维护秩序，而政府一般职能是维护秩序，所以这两个功能在混合状态下相互影响。一是政府官员从事经济活动，难以专业；二是过多的干预，用行政手段干预企业管理；三是这两个功能混合造成体制上严重的条块分割。“条条”是行业管理职能，与本行业国有资产管理职能相混合。

例如过去的冶金部管理着冶金行业的同时，也管理所有的冶金企业。它在企业量大的时候，主体上是管企业、管资产，所以对行规、行纪的管理比较淡。我们现在的行业协会是很弱的，根源就在于此。

当时比较典型的例子就是工业部和工业局，是我们跟苏联学的模式。"文革"前60年代高峰的时候中央有8个机械工业部，分别为普通机械工业、核工业、飞机工业、无线电工业、兵器工业、船舶工业、航天工业、农机工业。"文革"期间变成生产办公室，"文革"后恢复了机械部。当时，在北京市大概有七八个工业局，开始叫局，后来叫公司，职能没变，政企不分，双重功能，继续行使政府职能。我们设计的改革方案是让它们逐渐分化，把政府的行业管理局精简为少量的大部门管理机构。如：工业、农业、流通等大部门局。企业管理功能分离出去成为总公司。现在的路子就是我们那时候设计的路子。

（三）破题：实现两个分离

新中国成立以来，我国对国有资产曾建立了许多管理制度，这些制度在新中国成立以后相当长的一段历史时期内，对促进我国国有经济正常运行与发展起了积极的作用。但是这种在高度集中的计划管理体制内的国有资产管理模式，随着经济的不断发展，其弊端也逐渐显露。首先，所有者和经营者的职能不分，政府既是所有者又是经营指挥者，因此政府对所办企业的经营盈亏实际承担无限责任；其次，各个地方政府、各个政府部门以及各个企业、单位自身，都认为自己是国家资产所有者的代表，这样制约或阻碍了国有资产的优化组合和合理流动，阻碍了国有资产经营使用效率的提高。因此，在这种形势下，改革的突破口首先是要实行政资分离，即政府社会经济管理职能同国有企业所有者职能分离；进而实现两权分离，即企业所有权和经营权相分离，最终完善和改进全民所有制形式以及培育健全产权市场，以上三点逐渐成了大家的共同认识。

接下来，如何实现这两个分离？如何开始第一步？建立专司机构国有资产管理局的设想就此孕育而成。张冀湘同志在谈到"两个分离"问题时说：

在改革探索过程中，从1978~1988年，也就是国资局组建前的10年间，政府部门和理论界经历了三次理论认识上的突破，形成了三个原则：首先是政企分开；然后是党的十二届三中全会提出了两权分离；然后我印象中是十四届三中全会又提出了政资分离，就是国家的两种职能（社会公共管理职能和国有资产所有者职能要分开）。从政企分开，到两权分离，再到政资分离，正是因为理论认识到了这个水平以后，才有可能组建专职从事国有资产管理的政府部门。1987年，赵紫阳当总理的时候，请世界银行为中国国有企业改革提供咨询，当时世界银行的研究报告里面就明确提出，说为了有效地推进国有企业改革，应该执行政府的

产权管理职能，和行政管理职能分开。在这个建议的基础上，咱们国家领导人才作出了这样的决策，就是组建国有资产管理局。

此时，在理论界和政府部门的一些同志已经看到政企职责不分、所有者与经营者职责不分的弊病，首先提出了按照政企分开的原则，建立相对独立的国有资产管理体系的建议。在这一点上，刘克崮同志提出了自己的观点和想法：

按照政企职责分开的原则和现代管理科学的要求调整、转变政府的管理职能。第一，加强综合经济职能、建立强有力的宏观调控体系；第二，调整专业经济管理部门，加强行业管理，建立相对独立的国有资产管理体系。提出来是在写报告的尾声，即1985年年末，印出来是1986年年初。其中，讲了用行政手段直接干预企业生产经营的主管观念要改变，只管直属企业不管全行业的观念要调整，倡导搞综合性的大部门管理，改变分得过细、统得过多、管得过死的管理模式，这是方向、是必然趋势。

政府的一般经济管理职能区别于资产管理职能。一般经济管理职能里又分综合职能和专业职能，像纪委、财政、央行属于综合职能，电子工业、教科文卫、环保、科技属于专业职能。一般经济管理职能对应的是国有资产管理的特殊职能。解决的办法是实行两个分离：把政府一般经济管理职能和国有资产管理职能相分离，这是横向两个职能分开；然后纵向把政府的资产管理权和企业的经营权分开。横向、纵向两个分开，实行两个分离和三权分立。政府的一般经济管理职能、国有资产管理职能和企业经营职能分开、分立，这是基本的思想。

（四）立项：国有资产管理体制改革的方案研究（1986年）

国有企业改革是市场经济体制改革的中心环节，而改革国有资产管理体制从而推动国有企业的改革改制则是历史的必然趋势。关于国有资产管理体制改革的研究，从最初的思想萌芽到方案确定前夕的意向确定，经历了一个长达几年的过程，充分反映了体制改革的艰难性和谨慎性。对于这个过程，刘克崮同志印象十分深刻，他回忆说：

国家体改委在1985年夏天召开了一次改革座谈会，又在1985年冬天召开了"1985年改革发展回顾和1986年改革发展建议"的内部讨论会。我在这两个会上发言，讲了行政机构改革问题，提出政府社会管理职能和国资管理职能应分离，建立独立的国有资产管理机构的建议。1986年1月23日国务院主要领导召开了一个小型座谈会，内容是回顾1985年改革发展，研究1986年的改革发展问题并听取意见。国家体改委组织了企业、市场、宏观经济和行政机构改革等七个专题的汇报。出席会议的有时任国务院副总理田纪云，以及国家体改委主任安志文，副主

任贺光辉、高尚全，国务院发展研究中心主任马洪和中国社科院副院长刘国光。会议开了一天，我讲的是行政机构改革问题，发言的主要内容有以下三点：

第一，明确提出现行管理体制职能的一个重要问题没解决，即政府管社会和管资产双重职能混合造成很多问题。如果把双重职能分开，政府内部的国有资产管理职能相对独立，这样政府可以专心履行社会管理职能。宏观经济管理职能负责宏观调控、行业管理和市场秩序，不直接管企业；同时，专门成立一个机构管理国有资产，各司其职。这对两个管理职能的工作效力的提高都有利。

第二，那时候，中央强调经济改革的核心是企业改革、要搞活企业。所以我提出：只有将政府管社会和管资产双重职能分开，才能有助于政府的国有资产所有权和企业的经营权的分开，减少对企业不必要的行政干预为搞活企业创造前提条件。

第三，国有资产管理职能独立，有利于解决条块分割的问题。让地方企业和中央企业按照经济规律联合重组。

国务院主要领导认为"刘克崮提出'政府的国有资产管理职能独立，可以加强对国有资产的管理，并解决条块分割问题'，这是一个新观点，请你们（主要指当时参会的国务院各部门负责人）认真研究。"而后，他又说，"我认为解决条块分割问题，除了国有资产管理问题外，还有一个计划管理问题。"他所说的计划问题，我理解是指国有资产投资计划体制。

在以上三次会议发言的基础上，我与王飞欣，迟福林——现任中国（海南）改革发展研究院院长合作撰写了一篇短文，在 1986 年 8 月 1 日《经济参考》发表①。1987 年初我又写了一篇文章系统地论述了国有资产管理职能独立的理论和实践要求及具体实施步骤。起初联系了一些报刊都不敢刊登，几个月后是经济日报全文刊登，标题挑明：《论国有资产管理职能的独立》②。

二、国资管理改革的决策（1987 年）

1988 年 1 月国务院正式决定把国有资产的产权管理职能，从政府的行政管理职能和一般经济管理职能中分离出来，同年 3 月在第七届全国人民代表大会上正式批准了建立国家国有资产管理局的机构改革，从国有资产的管理开始逐步走上了规范化、科学化、法制化的道路。

---

① 刘克崮著：《对行政机构改革的几点建议》，载于《中国经济改革与发展的思考》，中国财政经济出版社 2008 年版。

② 刘克崮著：《中国经济改革与发展的思考》，中国财政经济出版社 2008 年版。

（一）决定进行国有资产管理体制改革

国有资产管理体制问题症结的提出和解决思路的突破引起了当时中央领导的重视。接下来，关于国有资产管理体制改革的研究便紧锣密鼓地展开。这些研究一方面使需要解决的问题日益清晰化；另一方面，切实可行的改革方案和机构设置方案也浮出水面。刘克崮同志作为亲历者参与其中部分研究过程：

到 1987 年初的时候，中央组织起草十三大报告。有一个写作组。报告初稿中写了几项新的改革，内容包括建立证券交易所、实行股份制改革、国有资产管理职能相对独立，这三件事在十三大报告修改稿一、二、三稿中都写了。后来由于一些方面有争议，没有明确地纳入到正式报告中。但国务院重要领导说了一句话：这三件事都要逐步做起来。正式发表的十三大报告对这三件事的表述如下：证券交易所：……“发行债券、股票，都是伴随着社会化大生产和商品经济的发展必然出现的，并不是资本主义所特有的”；股份制：……“改革中出现的股份制，包括国家控股和部分地区、企业间参股以及个人入股，是社会主义企业财产的一种组织方式，可以继续试行”；国有资产管理职能：……“国家对企业的管理应逐步转向以间接管理为主”①。

研究的后期是国有资产管理机构的设置问题，交给了中央机构改革办。当时有几个相关的机构：一个叫经济体制改革委员会，一个叫政治体制改革办公室，还有一个机构改革办公室，时任国家体改委副主任的贺光辉同志在另两个机构也兼职，他是国有资产管理体制改革过程的核心人物，对这项改革做出了重要贡献。

本书访谈组采访了时任国资局行政事业司司长李春满，他作为亲历者，也详谈了这段酝酿组建国有资产管理局的早期过程：

国资局的正式组建是这样的：1987 年党的十三大讲了一个很重要的论断——社会主义初级阶段理论。这个理论提出以后，主要领导就组织了一批智囊，研究中国经济体制改革的重大理论问题，经济学家有华生、何加成（音）等。其中，研究出来的一个结论，就是要把国有资产管理体制搞起来。最后这个事情到 1988 年 1 月份，好像是中央政治局开会决定了的。应该说在国有资产管理局成立的动意方面，有几个人是有功劳的，一个是华生，他最开始是研究承包制的，那还是在 70 年代的时候，他第一个把分配关系引到了财产关系上；然后还有洪虎，就是体改委的副主任，洪虎提出了国有资产管理的思路；然后是刘克崮，他搞了一个国有资产管理体系的系统图，好像是给国务院领导讲过，就是要

① 《中国共产党第十三次全国代表大会报告》。

把政府的国有资产管理职能分出来，实行统一管理。

（二）决定设立国资管理机构

国有资产管理问题提出之后，再经过大量的专题研究和讨论，中央已经决定实行国有资产管理体制的改革，建立国有资产管理机构，进一步深入探索国有企业改革的新模式、新路径。而对于管理体制的改革，第一步便是管理机构的设立。管理机构怎么设立、如何设立，以及设立之后又如何保证其有效地履行职能？这些问题在国有资产管理体制改革的关键一步——建立机构（国家国有资产管理局）必须理顺理清。

关于国资管理机构设立方案的讨论和制订过程，刘克崮同志接着说道：

1988 年 1 月，我在北京市公交总公司当副总经理，业余时间搞一些研究。有一天，贺光辉主任秘书打电话叫我去，见他后他说中央现在要成立国有资产管理机构，要我们拿一个机构设置方案。我们已经拿了一个，但是国务院常务会讨论后没有通过，让我们研究后再报。你是此问题的提出者，想听听你的意见。

我看了他们上报的方案——是在国家计委之下，设立国家国有资产管理局。姚依林副总理在会上说，你们把资产管理局放在计委之下，与财政部是什么关系？我理解姚依林的意思可能是，计委是管投资的，国有资产的管理是否应由财政部来管。但是，当时制订这个方案的想法是既然计委管投资，它从一开始就把国有资产管理起来，怎么投、投在哪儿，这不就是国有资产管理？最初投下去，就接着管起来，以后不断地投、不断地管，就形成对国有资产整体的管理。但这个方案没有说以前的国有资产怎么办，也没有说初始投资功能和常规资产管理功能是一体还是分开。我分析说计委投资这条线提出的意见很重要，但是国有资产管理不只是投资，还有经营问题，主功能是经营问题，投资只是上游的一个环节，大量的资产沉积下来是一个巨大的存量资产，经营管理任务很重。

国际上国有资产通常由财政部管理或立专门法来管。多数市场经济国家没有计委，社会主义国家因为国有资产多，国家投资多，所以计委在投资环节的作用比较大。我认为国有资产管理应主体上从属于财政。根据中央领导的指示精神，在贺光辉同志的指导下我提了三个方案：第一方案放在计委，先不要否定人家，把国资局放在计委有一定道理；第二方案把国资局放在财政部；第三方案国资局直属国务院，归口财政部领导（六大投资公司仍放在计委），类似于当初的国家税务局。把第三方案作为建议方案。后来方案在国务院常务会上讨论通过。随后中央政治局又开会讨论，也通过了。中央机构改革办便着手研究国有资产管理局设立的具体方案。

关于国有资产管理局的成立，本书访谈组采访了时任财政部农商财务司司长

并且负责国资局机构组建的蒋乐民同志，他谈了当时的切身体会：

国有资产管理局的成立要放在一个国有经济体制改革的大形势下来看待。赵紫阳总理讲企业搞活了，松绑了，慢慢地就要进行股份制改革了。但股份制改革以后国有资产由谁管理？过去是独资，由行业主管部门管理，企业上缴利润。现在变成了股份制，股份制有它的运行规则，政府部门不能直接去管企业经营。比如说管国有股，政府拥有国有股股权，但是通过股东代表大会、董事会去行使其管理职能。谁来管国有股的问题，就是当时建立国有资产管理局的原因之一。

这么多年过去了，我查了一些资料，国有资产管理局的成立是通过写在1988年3月国务院政府机构改革方案的报告中，提交人大通过的。体制改革有这么一个问题，经济体制改革首先从农村开始的，后来才慢慢发展到以城市、企业为重点。改革的关键是提出了一个政企要分开的问题和一个所有权、经营权分离的问题，这两个问题到1988年结束的时候都已经很明确了。政企分开、经营权所有权分离就带来国有资产如何管理的问题，专业化管理问题进一步带来设置专业机构的问题。当时就是那么个大背景，实际情况太复杂了。

而且在1987年、1988年的时候，我国体制改革正处在一个关键时刻。当时我们党中央明确提出建立和发展社会主义商品经济，商品经济就要靠市场，必须发挥市场的引导作用和调节作用，而不是靠行政命令和行政计划。到了1992年，提出建立社会主义市场经济体制的决定。这就从建立社会主义商品经济体制发展到建立社会主义市场经济体制，这是一个很大的跨越。现在回想起来，社会主义商品经济是一种过渡性的提法，而社会主义市场经济提出以后，理论研究还没有跟上。同时，实际的改革工作在不断地进行，在企业松绑的过程当中，尤其是企业承包经营的过程中发生了不少问题，侵吞呀、损害呀等。在大改革中，法制规范问题肯定是滞后的，所以就带来这类国有资产流失的问题，所以急需有一个规范性的管理。改革形势和客观现实共同推进了问题的解决。所以1988年3月，人代会批准了国务院成立国有资产管理局，同时明确由财政部管理。这是当时的背景。

第二节 国家国有资产管理局的设立和运行（1988～1998年）

国家国有资产管理局是当时国务院机构改革中唯一新增设的政府部门，也是中国第一个专职从事国有资产管理的政府职能机构。国家国资局从1988年设立到1998年机构改革中被撤销，存续达10年之久。这10年中，国资局通过一系列重要工作的开展为加强国有资产管理和推动国有企业改革作出了重要贡献，但是因

为体制上的制约，其作用的发挥也在一定程度上受到了掣肘而具有较大的局限性。

一、国家国资局的筹备（1988年）

在第七届全国人代会关于设立国家国有资产管理局的方案出台后，早期参加组建国资局的领导和同事们，展开了如火如荼的组建工作，付出了辛勤的劳动和汗水，取得了积极的成果。

李春满司长不仅参与了国资局的组建，而且一直留在原国家国有资产管理局工作，他为我们介绍了国资局的具体组建过程：

1988年实行机构改革有几个大的动作，计经委合并是一个。我那时候在国家经委，国务院要撤销国家经委，当时不叫撤销，叫计经委合并，但这实际上是把国家经委撤掉，并到计委去，然后组建国有资产管理机构。

到了4月份时，有两家机构在争国有资产管理机构的组建权：一家是计委，计委是当时的第一大部。计委的理由是他们一直管企业，所以由他们搞是比较合适的；一家是财政部，财政部说企业要上缴利润，而利润是归到国家财政的，所以国资局归财政部管就能够直接掌控财富来源。最后定的是由财政部组建国资局，4月份就批了，然后就开始运作。

蒋乐民同志在出任国资局首任副局长之前，是国资局机构筹建的主要负责人，他在谈到国资局的组建过程时说①：

七届人大一次会议以后，根据财政部党组指示，对组建国有资产管理局的可行性方案进行前期研究，由工交司为主。据了解，负责这项研究工作的是当时工交司一个叫李凤刚（音）同志的领导，我最初并没有参加这个过程。李凤刚同志是工交司一个很有才华的年轻司长，本来让他来组建的，因为他是搞企业的，国有资产管理重点还是对企业的国有资产进行管理嘛，但非常不幸他英年早逝了。所以1988年的6月后我就参与到这个过程中来，此时他们已经研究了一段。

当时，王丙乾同志打电话来叫我到他那里去。王部长跟我说，要我牵头组建国有资产管理局。当时一点思想准备都没有，尽管那时我在财政部人民银行财政金融当主任，也跑了不少工交企业，但是我毕竟不是搞这个的，就不太愿意去，也就没有答应。王部长说你再考虑一下。王部长也是我的老领导，我考虑来考虑去，最后就不好拒绝了，所以就答应下来。当时给我配的助手是工交司的倪所冠同志，当时他还没提司级干部，但是这个同志业务非常熟悉，随后又陆续从商贸部调来盛焕德副司长，从国家经委调来个罗元明，就由我们4个人组成一个筹备

① 当时没设正局长，蒋乐民是常务副局长。

组，我来牵这个头。

二、国家国资局机构和领导班子的组建（1989年）

1988年，根据全国人大和国务院的决定，正式设立国家国有资产管理局经过各相关部门的积极筹组，国家国有资产管理局在当年正式挂牌成立了。

（一）“三定方案”讨论和制订过程

国家国有资产管理局这一机构的设立，得到第七届全国人大批复通过后，首先面临解决定机构、定职责、定编制的三定方案问题。由于时间紧迫，特别是对国资局的定位认识不清，对三定方案的把握和理解难免出现偏差。但经过国务院的反复论证和协调，一个基本可行的三定方案确立了。

对三定方案的讨论和制定过程，蒋乐民同志这样描述道：

筹组国资局期间的主要任务，就是讨论资产局的三定方案：定机构、定职责、定编制，用陈如龙老部长归纳的说法，三定方案主要解决六个字的问题，就是“干什么，怎么干”。在筹备期间，我跟倪所冠以及后来加上的几个人，主要是根据这个精神来制订三定方案。

当时我们提出国有资产管理局要以理顺国有资产产权关系、规划国有资产配置和运行、推动生产力和社会主义商品经济不断发展为根本目的。这份方案对成立资产局的前提，资产局的工作宗旨和工作任务，资产局的管理对象和管理范围，资产局的主要职责、工作步骤，资产局的机构设置和各机构的主要职责，资产局与财政部门的关系等方面都作出了规定和阐释。阐释得正确不正确、准确不准确另说，但是它囊括了这些内容，比较全面。方案经过多次修改后，报财政部党组审议，获得批准，批准后又上报国务院审批。当时财政部有两个三定方案，一个是国家税务总局的三定方案，一个是国家国有资产管理局的三定方案，就是国家税务局当时也正在成立过程中，一块报上去。

那次国务院讨论是由李鹏主持，我也在，国务院常务会议的一些成员，中央综合部门的一些领导同志，包括计委的、经委的、人民银行和财政部，财政部是王丙乾同志等人参加，一些专业部门没有参加。会议上，主要讨论的是财政部的三定方案涉及跟银行的工作关系的问题，这个事情讨论了很长时间，当时还没理顺这个关系。到最后轮到国家税务总局和国有资产管理局那个三定方案的时候已经没有时间做过多讨论了，就尽可能地征求了大家的意见，最后顺利通过，通过的时间是1988年的9月份。

在三定方案研究制订的初期，出现了一些在当时看来不太准确的提法，也出现了一些不符合规范程序的做法，这些问题给当时中央领导的工作造成了一些困扰，这也是改革初期探索工作难免会犯的错误。但很多中央领导立刻就意识到了问题的严重性，并及时做出批评和指示，例如时任国务院副总理的朱镕基对此就十分恼火。蒋乐民同志在回忆起这一过程时，总结道：

在三定方案里面，现在看起来，当时的一些提法是有些不太准确的。比如说"国有资产管理局是国家国有资产管理的代表者"这个就有些不准确，一个小小的国家国有资产管理局，怎么能成了全中国国有资产的代表者呢？国有资产属于全民所有的，现在叫国有，过去我们回避这个话题叫全民所有。全民首先是人大，然后是国务院来代表。国家国资局是国务院下面的一个办事机构，还不能去作为这种体制下国有资产所有权的代表者。而且如果要说代表国务院，还需国务院授权，没有特别授权不行。

为什么朱总理发火发得那么厉害呢？第一个，上海成立了一个国有资产管理委员会并没有经过中央的同意，就登在了人民日报的头版头条。这个事情必须报党中央国务院同意，上海市无权决定，政治程序不对。而且，即便国务院批准，国资局也不能全面得权。因为国有资产涉及所有权、投资权、资产权、收益权的问题，在当时部门林立的情况下，企业投资权基本上掌握在国家计委手上，而收益权基本掌握在财政部手里，那么国资局和财政部的关系怎么处理、和计委的关系怎么处理，等等问题都很难处理。所以说最初方案的有些提法是不太准确的。第二个，方案缺乏一种现实的可操作性。当时要所有的权力，包括计委、财政部、其他中央各部门以及专业部门的权力都揽过来归属于一个小小的资产局名下，执行起来是非常困难的，所以后面才会激起跟各部委的很多矛盾。那应该管什么呢？在运行的过程中，国务院后来进一步明确。

几经周折，三定方案最终获得了批准。随后国务院任命汤丙午同志为国资局第一任局长，国资局的工作也逐步开展起来。

（二）国资局领导班子的组建

在各方对三定方案认识统一以后，国资局也进入了正式挂牌成立的阶段。国资局的成立，标志着我国国有资产缺乏专司管理机构的历史结束。从这个意义上说，国家国资局的成立是我国国有资产管理体制改革的一个重要里程碑。

本书访谈组采访了国家国有资产管理局第一任局长汤丙午同志，他谈了一些鲜为人知的事情：

第一任局长是我，我并没有参加国资局的筹建过程。我还没有到资产局的时候，资产局的班子和机构都筹备完了，是财政部的同志负责的。我到资产局去的

时候，房子、办公室、干部都有了。国家国有资产管理局是由国务院直接领导，而当时王丙乾既是财政部部长又是国务委员，国务院就让王丙乾国务委员分管国有资产管理局。开始国有资产管理局不是归财政部领导，但是我又参加财政部党组，所以丙乾领导就是财政部领导。

从以上这些亲历国家国有资产管理局组建和管理者的回忆中，我们不难看出，我国系统化和规范化国有资产管理工作，是历经探索、坎坷和斗争的。同时在这一过程中，国有资产管理的工作水平也从理论建设和相关改革措施的配套进行中，得到逐步发展。

对于国资局领导班子的组建问题，李春满司长回忆道：

1988 年蒋乐民开始筹建国资局，他是老财政，所以在包括最初的各个司设置等基本构想中，都带有很浓厚的财政管理思路和痕迹，比如当时他很注重的一个问题是国有资产管理的经济预算。后来他也一直在资产局，只不过没当局长。1989 年汤丙午来了以后，五位局长就齐了，汤丙午是局长，副局长除了蒋乐民、盛焕德、罗元明之外，还有谢秋涵（去了民生银行）、鞠庆麒，他是从地方来的，来自山东。1994 年换班子的时候，汤丙午走了，张佑才接任局长，倪迪（原来是中编办的副主任）、菊庆麒还在，潘岳（共青团来的）这是汤局长根据中组部、人事部、财政部党组要求，组建的班子，朱志刚（提起来的）。

（三）对国家国资局管理职能的再研究

人类对任何一个新生事物的认识都是循序渐进的，国资管理体制改革的先行者对国有资产管理同样也是在不断地摸索、学习和实践的过程中得到提高和认识的。

刘克崮同志回忆，在学习、实践和考察国外国资管理工作之后，他对国有资产管理工作的认识加深了，新的主张和想法也逐渐形成，他说：

我于 1986 年 8 月从市委研究室调任北京市公共交通总公司任副总经理，结合工作实际和出国考察，我仍然继续从事着国资管理体制问题的研究。1988 年夏，中央确定汤丙午任国资局局长。1988 年秋天，汤局长上任前去见国家体改委副主任贺光辉，贺光辉建议他见一下我，于是汤丙午把我找去。我向他介绍了国资管理思路的形成和机构设立的决策过程，以及对政府国资管理机构职能的认识。对后者汤丙午希望我画个图，讲得更系统详细一些。后来，我画了一幅政府国有资产管理职能运行示意图，并应汤局长之邀于当年 11 月同刚组建的国资局司局级干部进行了一次座谈，详细介绍和讨论了国资局的职能和运行方式。

图的基本脉络是，横向分三条功能线：

第一条功能线宏观经济管理线、国有产权管理线和对国资运行监督线。以产权管

理为主线。产权线大体可以按纵向分三个层次三种不同性质的产权管理功能：

第一，人大的所有权、国有资产所有权的代表是人大，使用国家财政投资，形成的是全民资产，应当制定专门的《国家国有资产管理法》。人大应该有一个专门机构，负责监督政府对国有资产的管理行为，防止国有资产流失。

第二，政府的管理权国务院受人大委托行使国有资产行政管理权，国务院专门负责国有资产管理功能的首先应该是财政，财政部负责编复式预算——一般公共预算和国有资本经营预算。其次要有独立的国有资产管理机构，当时想的是叫国有资产部，但不能起“部”的名称，因为担心通不过，就叫国家局，现在叫“委”了。

第三，就是企业层次，企业层次细分为两层：一是资本运作层，叫资产经营中介，不直接经营企业，不搞生产，它是资本运营，决定哪些地方出，哪些地方进。资本运作层是专业集团、投资公司、控股公司。二是企业经营层。企业具有法人财产权负责生产经营。

第二条功能线是宏观调控线。政府的一般职能，它应该有综合部门，如计委；应该有归口的大行业部，如交通运输部、能源部等。大行业部统领中小行业协会，行业部进行行业管理，行业协会进行日常协调。然后国有资产及行业管理按照中央和地方进行分级管理。所有企业按照统一的规则：宏观的法令、资产的法令、财务的制度、税法、国家的行政管理、产权的规则等独立运营。

第三条功能线是监督线。对国有资产运行的监督体系和机制要走外部和内部双重监督路线，外部监督源于人大的监督功能，还有社会公共会计系统，公共会计不属于任何人，应该按独立的会计法去运行。内部监督是指政府国资管理机构和企业内部的自我监督系统。

政府应该每年向人大做两个报告：一是财政预算报告；二是国有资产经营管理情况报告。现在是一带而过，应该有完整的国有资产经营报告。

三、国家国资局的工作成绩

国家国有资产管理局组建后，对国有资产管理体制改革和公有制经济的有效实现形式进行开创性的探索，在一些重要方面取得了积极进展。一是制定和颁布了一系列国有资产管理的法规。原国家国有资产管理局颁布实施的国有资产管理相关法规和规范性文件多达 200 余份。二是探索了国有资产管理的组织形式和方法。三是开展了国有资产经营体制和方式的试点改革。四是建立了向部分国有大型企业外派监事会的制度，所有这些探索和试点工作，都为进一步深化国有资产管理体制改革积累了经验，奠定了基础。

（一）国资局组建后的初期探索

国资局初期的工作充满了探索性，这些初期探索性一方面必然会在不同程度上引发一些固有矛盾的释放；另一方面，这些探索也为今后国有资产管理体制的进一步完善积累了宝贵的经验。

国资局初期工作面临着很多问题和挑战，汤丙午局长回忆了他到任后解决这些问题的办法和过程：

当时我到国资局去的时候，整个国资局没有一个人出过国。我就让他们多出国去考察市场经济的运行情况，同时也相当于我们的思想工作。那个时候大家对市场经济都不了解，当时我的想法就是让其他同志出国去了解一下真正的市场经济，没有市场经济也就没有今天的国力，所以必须切实地了解。咱们经济发展这么快，特别是财政收支的变化，都是搞社会主义市场经济才得到的成绩。现在国有企业在国民生产总值里面的比例下降了，但是要是把国有企业的控股也加进去的话，也很不少。现在中央企业遇到困难政府还会提供帮助，这就是政府和国有企业的关系。

当时经委和财政部观点不同，经委有很强烈的企业观点。所以主要是财政部和经贸委之间的矛盾。经贸委和财政部的合作有些不足，国有资产归财政系统管嘛，归丙乾分管嘛，他代表国务院。但是经委主要是管企业，所以双方职能有交叉。后来2003年国有资产管理委员会成立了，这样就彻底脱离了财政部。

（二）国资局的主要工作

1. 覆盖全国的清产核资工作

国资局组建后，面临着许多问题，也出台了不少政策。特别是国资局在全国范围内有计划、有步骤地实施清查资产、核实国家资金、摸清国有资产家底，即清产核资的工作，与此同时还走出去，向其他国家学习和借鉴国有资产管理经验。但回过头来看在这一工作过程中，也存在着诸多问题和不足。就这些问题，蒋乐民同志谈道：

国资局当时最主要的工作就是摸清家底，但是在摸清家底的过程中我们也发现了很多问题。比如在统计国有资产家底的时候，面很窄，土地的资产价值是没计算的。现在我们国家，土地出卖以后，出让金是国家的一大笔收入，所以说土地是有价值的。但过去国有企业对国家土地是无偿占有、不计价格的。改革开放以后，很多企业把这个国有土地拿出去承包，实际是利用国家无偿给企业的资产在为自己牟利益。因此当时很大一笔资产没归在家底里。又比如国家的森林资源

也没有归进去，矿产资源也没有归入家底。所以当时慢慢的出来一个什么呢？固定资产、流动资产的概念，现在又出来土地资产、资源性资产和无形资产。很多资产的构成也慢慢地丰富起来，同时在这个过程当中，也逐步地明确了企业经营性国有资产同行政事业单位国有资产之间的分别。此外，1991 年、1992 年我们还搞国有资产产权分析工作，当时就跟国家行政管理配合起来，产权分析工作也持续了相当长一段时间。

清产核资由国资局主导，在 90 年代前期开始开展，并且作为国资局的一项主要工作一直持续到 1998 年政府机构改革国资局撤销，工作性质简洁，但是通过该项工作使得政府明晰了国有企业所面临的困境和问题的症结，作用和意义十分重大。通过清产核资，我们清晰地掌握国有企业发展困境的原因：债务沉重，冗员，社会负担沉重。这些问题的明晰为 90 年代末期（1998～2000 年）的国有大中型企业三年脱困工作的顺利实施和最终取得成效奠定了基础。对此，本书访谈组采访了时任国家经贸委副主任的陈清泰，他详述了当时国有企业面临的三大困境和清产核资工作对于国有企业脱困的重要作用：

在 90 年代初，一个非常重要的事情就是国资局组织的清产核资。先是国有企业清产核资，后来又搞了集体企业清产核资。清产核资是很有意义的，它为后续的资产评估和企业资本金制度的建立创造了条件。为什么要清产核资，那是因为 90 年代中期之后企业的困难和矛盾越来越激化，必须通过清产核资把企业的资产理顺，企业资产理顺是整个国有企业改革的基础。然后 90 年代后期，随着经济的发展，开始由卖方市场转向买方市场，国有企业竞争力不强的矛盾就暴露出来了。我们当时讲，就是"三大包袱"：一个是债务重，企业资产负债率平均 75% 到 80%，有相当一部分企业的负债率是超过 100% 的；第二个是企业大量的冗员，最多的时候国有企业职工有 7500 万的庞大队伍。但是离开了国有企业，很多人就不适应市场化竞争了，所以企业的人是只增不减。第三就是企业办社会带来的负担，当时没有社会保障，医疗、住房、教育、学校都完全靠企业来提供。这三大包袱在短缺的情况下还能维持，但是一旦市场要竞争了，国有企业就不行了。现象就是出现大面积的亏损，像东北老工业基地就出现了 60% 的大面积亏损。全国工业企业盈亏相抵之后，才 400 多亿元。大量的企业停工、半停工和停薪留职，发不出工资，涉及到上千万的人。清产核资，一方面是摸清家底，一方面也适度地冲销一部分呆坏账，核销一部分损失，把资产做实。

2. 开展国有资产统计分析工作

摸清家底是国有资产管理的基础性工作，这项工作主要包括两个方面：一个是清产核资，国务院清产核资领导小组办公室设在国资局，清产核资对于国资管理很重要，但当时却不是国资局的经常性工作；另一个是国有资产统计分析，这

是实施国有资产管理最重要的基础性工作，全国的国有资产的总量、结构、分布及增减变化等数据都要进行统计分析，进而向国务院和全国人大常委会汇报。这项工作起步十分艰难，例如旧的财务和会计制度中没有资本金、所有者权益这些概念，国有资产的基础数据是根据会计科目的性质，从财政部门的报表中一个数一个数“抠”出来的，经过必要的调整后汇总而成。所以，如果没有财政部门的支持和配合，这项工作顺利完成是难以想象的。好在国资局好多同志是从财政部门调来的，这些同志对打开国资管理的工作局面作出了很大贡献。

1992 年财政部颁布了《企业会计准则》和《企业财务通则》，国有企业才有了资本金和所有者权益的概念。按照新的“两则”，国有资产统计报表日益规范，全国国资统计分析工作随之铺开。这项工作对于掌握全国国有资产的总量、结构，以及运行效率和效益水平发挥了很大作用。

3. 开创了我国的企业资产评估工作

资产评估工作是国资局最初开展的几项工作之一。国资局是我国现代资产评估工作的主要推动者，对于资产评估工作的开展，李春满司长回忆道：

国有资产管理局初期的工作重点应该做拾遗补缺的工作。什么叫拾遗补缺，就是这个事情本来是有其他部门在管的，所以国资局要先看看国有资产管理上哪一部分没人管，就先把这部分管起来。例如资产评估，为什么国资局弄起来以后没人跟国资局来抢这个资产评估呢？就是因为它是过去从来没有人搞过的东西。资产在转让的过程当中必须要进行评估，国资局是资产评估这个新的行业的开拓者。现在法律规定，国有资产的转移包括上市，都要进行资产评估，社会上资产评估已经形成了一个正式行业，有专业的评估师和有评估事务所。国有资产局做的其他工作都磕磕绊绊，唯独资产评估工作非常顺利，这就是所谓的拾遗补缺。

4. 对国有企业产权进行登记

国有资产产权登记也是当时国资局一项主要的工作。对于产权登记工作的开展情况，本书访谈组采访了时任国资局综合司副司长宋宁，他介绍道：

产权登记是国资管理的一项基础性工作。产权登记登的是国家所有者权益，就是说，我们到底凭什么履行所有者职能，这是过去财政部、企业主管部门都没有做的。当时开展产权登记的出发点，是对企业进行国有资产管理，登记表就是实施管理的法律依据，否则你凭什么到企业履行自己的职责？国家权益在企业中有多少，有什么变化，要靠产权登记来反映。

根据管理工作的不同需要，当时产权登记设计为三种：开办登记、变更登记和年度检查，这实际上借鉴了工商管理部门的办法，同时也是利用工商管理部门的手段来加强国有资产管理。用国有资产出资开办企业要进行产权初始登记，产

权登记表就可以作为出资证明，可以通过验资和工商注册。每年国家权益增加，减少要进行产权登记的年度检查，这个年检在工商局年检之前进行，企业不来不行，否则不能进行工商年检。要买卖企业的国有产权，国有企业增资、合资，必须进行产权变更登记，不经过产权登记，工商局就不认你的账。应该说，这项工作在全国范围开展起来，对于促进国资管理部门履行职能，加强管理，维护国有资产权益，发挥了重要的、不可替代的作用。

5. 试行产权交易优化资源配置

产权交易是产权的基本属性，也是现代产权制度的天然组成部分，建立规范的产权交易所是当时国资局工作的重要内容之一，宋宁继续介绍了当时产权交易试点工作情况：

产权转让、交易，是我国发展市场经济的产物，是发挥市场机制配置存量资源的基础性作用的重要方面，也是资本进退、结构调整的重要途径。建立和发展一个规范、高效的企业产权交易市场，是符合市场经济客观规律的。当时企业改革已经到了这一步，就是企业有生有死，存量资产的流动、转移是非常普通的事情，规范国有企业产权交易也势在必行。到 90 年代的时候，企业产权交易、收购兼并，已经很频繁了。有的外资大举收购国有企业，有的地方政府也大量出售国有企业，甚至卖企业成风。像印尼金光集团一下子打包收购了泉州 41 家国企，又去大连想一揽子收购 90 多家国企，后来被国务院制止了。随着买卖企业的增多，市场也慢慢发展起来，很多地方国资局、体改委为了推动产权交易和资产存量结构调整还成立了产权交易所，开始的时候深圳、武汉、上海都搞了，全国大约大大小小几十家。对于产权交易所这种形式，国资局的态度是可以试点，但是要力求规范。国家国资局也和地方的一些产权交易所有些联系，但这种联系仅限于掌握了解情况，不是工作指导关系。

6. 积极开展国有资产管理理论研究

在开展具体业务工作的同时，国家国有资产管理局的同志们还在国有资产的理论学习和研究上取得了显著成绩，为进一步加强和完善国有资产的管理打下了坚实的理论基础。蒋乐民副局长对此总结道：

汤局长在任时，我们花了很多工夫成立了一个国有资产管理学会。这个学会创办了《国有资产管理》、《国有资产管理研究》两本杂志，与此同时还组织各种形式的研讨会，出版优秀的论文集。这对促进国有资产管理的学术交流，政策研究起到十分积极的作用，我个人也在《国有资产管理》和《国有资产管理研究》中也写了不少文章。我当时主抓这个，在武汉召开这个会议，抓了全国十几所院校，主要是在高等院校里建设国有资产管理专业，使国有资产管理专业化。

这个专业本应该学生不少的，但是后来后来慢慢地，资产局功能发展不顺利，培养出来的学生前景也受到了限制。如果是蓬勃发展的话，那将是另外一个局面，因为建立一个学科也很不容易。再一个，对于国有资产管理跳不出财务管理的圈圈，当时我就在东南财经大学主编了一本《国有资产通论》，也非常的不容易。总的来说，当时研究领域比较宽广，研究方面也比较多，能涉及的问题都涉及了，至于研究的深度不够，不过那是另外一个问题。和广度不一样，研究的深度受很多条件的制约。

（三）国有资产产权的认识过程

改革开放初期，社会对于产权理论的认识是有一个过程的。计划经济时期没有“产权”的概念，随着国有企业改革的深入，“产权”缺失和产权模糊的问题逐渐浮出水面，大家才认识和了解产权，进而有了产权登记和产权交易。

1. 产权的概念及内涵

“产权”概念最初由西方经济理论引人，最早为中国改革开放的先行者所接触到。

李春满司长在谈到产权问题时讲述了自己的认识产权的独特工程：

产权这个概念引入中国是在什么时间呢，是在上个世纪的70年代。那段时间社科院有个经济研究所，办了一本杂志叫《经济研究》，《经济研究》里曾经连续几个月介绍西方产权理论，先是科斯，然后是德姆塞茨。

科斯等人说的那个产权理论比较玄妙，当时的认识水平很难看懂。咱们可以举个简单的例子，在农田道上开出一条路，要走火车，这火车就得喷烟啊，喷出的黑煤烟子。假设在没有修这火车道的时候，农田亩产100斤，修了这火车道后，因为火车喷烟，庄稼收成就下降，比如减产到80斤。这时候农民就不干了，因为这块农田原来的产权是农民的，火车影响到农民的收入，就应该赔偿。若火车司机不赔，就由法院来裁决。法院说有两种解决办法，一种是火车司机拿钱给这些农民作补偿，每亩减产20斤，我给你20斤相应的钱，每年这么补下去；第二种解决办法呢，就是农民拿钱给司机，负担火车在这段农田不冒烟的成本。这个理论在当时听起来很奇怪，似乎不合常理。相类似的还有，比如说住宅区里头我建了个铁匠铺子，敲敲打打会影响到周边的人休息，同样也有两种解决办法，一是铁匠换家给人家补偿，另一种办法是别人付钱给他，买某一时段他不发出噪音的权利。这些例子的前提是财产权开始是做出明确规定了的，谁拥有产权谁就拥有不受损害的权利，如果受到损害，损害方就应该向被损害方赔偿。产权实际上讲的就是一种财产权利，产权产生纠纷主要是因为产权边界界定不清楚，所以

要界定产权。这套产权理论，表面看起来跟咱们关系不大，但是我当时觉得这实际上是一个新思路，所以后来我在国资局时就极力宣传这个产权理论，凡是后来进来的人，像张冀湘，我就跟他介绍这个理论，所以说我对产权的认识在当时来看是比较独特的，我跟很多人讲过，他们说我应该写本书，把这个系统阐述一下。

国资局组建后，召开了一系列关于国有资产管理问题的专题研讨会，着重研究国有资产管理的基础理论，并逐步引入到国有资产产权层面。李春满司长接着介绍了当时的情景：

但是当时在大家脑子里产权还没什么概念，它有一个过程，需要我们在实践过程中逐渐去摸索和形成。现在讲的这个产权，按照大家都认可的说法，是包括财产所有权在内的各项财产权利的总称。这个说法我不太满意，我认为产权和所有权是两回事，所有权不等于产权，二者的关系就是，产权是所有权衍生出来的权利，但衍生出来以后，又跟所有权有几条重大的区别。所有权的其他所有权能独立出来后形成了新的财产权利形态，比如说债权、租赁权、经营权等等，它们同所有权是有区别的。但是产权理论同时坚持所有权也是一种财产权，就是说所有权和经营权是并列的，都作为产权的下边的分项，都属于产权，等于把产权上升到加总的位置，这个概念跟我的理解还是有一定差别的，但是这个东西得到了大多数人的认可。尽管有所分歧，但是有一点我认为它是进步的，为什么？就是产权理论确实抓住了一点，就是我们的国有资产管理实际上是一种产权的管理。这在事实上与当初财政部搞的国有资产管理在思路上有一点点差别，原来的国有资产管理是实物形态的管理；国资局组建以后，注重的是价值量的管理；再后来，又把价值量的管理转变成权利的管理。可以说，在某种意义上，产权理论成了国资局成立的基础。

2. 产权登记

1992 年新的会计准则和财务通则实施，才使企业了解并使用资本金和所有者权益的概念，也才进一步有了国有产权和国家所有者的概念。产权登记登的是国家所有者权益，当时开展产权登记的出发点，是建立对企业的国有资产的管理基础。产权登记表是实施管理的法律依据，是国有资产管理部门履行必要管理职能、是国有资产管理职能落实到企业的重要手段。时任国资局综合司副司长宋宁说道：

我们当时做产权登记，把管理职能落实到了企业，如果没有产权登记，就不知道企业的情况，连统计都无法进行。有了产权登记，每年上报年度检查表，才可以统计汇总。如果产权不登记，不去工商局去变更企业性质，那么靠什么来掌握企业的情况呢，而国有权益流失又有谁知道呢？

国资局产权登记工作当时由宋宁同志负责，他回忆道：

1993 年产权交易比较混乱，国务院准备出台相关文件进行规范。国务院办公厅通知国资局派人参加国办的文件起草，局里要我去。当时是国办秘书二局的黄文平处长（现为中央编办副主任）、孙伟副处长（现为全国人大副秘书长）具体负责，国资局是我参加，国家体改委也有同志参加。我们讨论了几次，李铁映同志听了一次汇报。大家觉得，关键问题不在买卖企业本身，而在于买卖企业的操作不规范，一系列弊端由此而生。因此，我们要做的工作，不是不允许产权转让，而是怎么让它的操作规范起来。对于产权交易所，不能一律关闭，要看到在中国当时的国情下，办产权交易所有它的必要性。西方没有政府办的企业产权交易所，它们产权交易是通过中介机构——律师行、投资银行——做的。交易对象都是私有财产，所有者不会随意处置，从而听任财产流失。而在中国产权交易所是有必要的，因为中国是国有企业、公有企业。当时许多企业买卖都是暗箱操作，是桌子底下的交易，没有多少监督，程序不透明，买卖也不公开，更缺乏合理的竞价机制。那时中国没有投行，律师也不做这个，会计师事务所仅仅是查账，所以设立产权交易所，把涉及国有产权的转让行为，放到交易所的平台上进行，有它的好处，可以把灰的、黑的交易变成白的、透明的。通过交易的平台建立一套管理流程，把所有的交易规范起来，监督资产评估，审查资金是否到位，还可以撮合买卖信息。企业买卖到这个地方集中，双方都在这里找到需要的信息，买家多了就自然有了竞价机制。这里不是发现价格，企业不是标准产品，不可能有价格发现，对企业价格的判断，要由每个买家自已来判断，资产价值评估和企业投资价值评估严格意义上不是一回事。企业有多大的投资价值，取决于它在新的投资人那里能够创造多大的价值，这是仁者见仁的事情，不同投资人对同一标的会有不同的估价。这样就会形成一定的竞价机制。在交易所有竞争，有竞价，而且交易过程规范了，避免由于内部人控制和私下交易造成的资产流失，就有利于实现国有资产的保值增值。在这样的背景下，国务院办公厅发出了一个文件《关于加强国有企业产权交易管理的通知》。这是国家关于规范国有资产产权交易最具权威性的文件。

一方面进行国有资产产权登记是在国资部门初创时期，在工作非常困难的时候，为实施国有资产管理找到了一个突破口，但另一方面，产权登记是一个过渡性工作。产权登记是为了进一步的产权转让和产权交易工作的开展。产权转让、交易是我国发展市场经济的产物，是发挥市场机制配置资源基础性作用的重要方面，也是资本进退、结构调整的重要途径，是市场竞争、优胜劣汰的必然结果。所以，建立和发展规范、高效的企业产权交易市场，是符合市场经济客观规律的。

3. 产权交易

宋宁同志回忆说：当时对“产权交易”这个词大家很敏感。记得文件起草后，有一天孙伟给我打电话，说“产权交易”这个词用在正式文件中能不能站得住脚，有没有问题？我说：它是个中性词，没有问题，产权是个商品，当然可以像任何商品一样拿到市场上来买卖，没有什么政治含义。至于是不是用“产权转让”的提法更好呢，我觉得还是用“产权交易”这个提法比较合适，“转让”，偏重卖，强调让渡，而“交易”可以包括买卖两种行为。于是，产权交易这个词，就第一次正式出现在国务院文件里，这是很大的进步。

在国资局成立之后，对国有大中型企业进行了清产核资、产权界定、资产评估、产权登记、建立国有资产保值增值指标体系和资产统计报告制度等大量繁重的工作，而国务院亦在此时正式颁布了《国有企业财产监督管理条例》。

曾担任财政部副部长兼国家国有资产管理局局长的张佑才同志在 1994 年的一次会议讲话中谈到此问题时说：

《国有企业财产监督管理条例》的正式颁布，这是我国经济生活中的一件大事。但目前我国国有资产管理还存在一些问题，主要是国有资产产权关系尚未理顺，产权管理和经营体制尚不健全，政府投有摆脱对企业的无限责任；企业也未成为真正的市场竞争主体，国有资产经营效益不够理想。特别是在产权变动中，国有资产流失问题比较突出：一是在中外合资企业中对中方资产未按规定进行评估，使中方资产作价过低造成国有资产的流失；二是在国有企业股份制改造中国家股与其他股同股不同权，同股不同利，国家股不配股等造成国有股权益流失；三是在企业承包经营中受到利益机制推动，短期行为严重，吃国有资产老本，造成虚盈实亏，分配向个人倾斜，侵犯国家所有者权益，国有企业亏损、潜亏严重，造成国有资产流失；四是国有资产占用单位经营管理不善造成毁损浪费和资源性资产流失，部分国有资产被集体企业无偿占用，对外经营“创收”。收入不上交，造成国有资产流失；五是不规范的产权交易造成国有资产的流失。造成国有资产流失的主要原因是国有资产管理体制改革滞后，国有资产管理基础工作薄弱，国有资产管理法制建设滞后，国有资产产权意识淡薄，等等。

四、国家国资局的撤并（1998 年）

国家国有资产管理局 1988 年成立后，历经了十年的风雨历程，在国有资产经营管理、保值增值和防止国有资产流失等方面进行了大量的探索和实践。但由于定位不明、职责不清，其职能发挥受到了很大的体制性约束，由此引发了中央

和社会各界对如何建立更加有效和符合中国国情的国有资产管理体制的反思。在此背景下，国家国有资产管理局在1998年政府机构改革中被撤销，其原有资产和财务管理职能并入财政部。亲历了国有资产管理局从组建到撤销过程的时任领导同志讲述了自己对国资局撤销的看法。

关于在第四轮政府机构改革中国资局的被撤并一事，蒋乐民副局长回顾说：

我在国资局的时候开始酝酿一个事情，就是统计评价的问题。当时在全国开展了大量的国有资产统计工作。好多干部想不通：资产局成了一个调查局、统计局，职能上变成了清产核资办公室，还有什么必要成立资产局呢？我当时的解释是，很多事情要干，但现在干起来很困难，所以应该首先从基础工作开始搞起。什么叫实事求是？就是目标一定要有，但是工作要一步一步走，脚踏实地一步一步走。

后来朱镕基讨论企业改革的一个文件时，汤丙午同志也去参加讨论。第二次讨论，罗元明也去了，他是维护汤局长的意见的。再后来朱镕基叫我去，我提了很多问题。我说的不是理论而是条文，说条文的问题，然后提出建议，尽管我也说了不少意见，但朱总理很接受。朱镕基很务实的，他总是讨论实的问题，不讨论那些虚的问题。国资局的有些工作引发了矛盾，比如评比"企业五百强"的问题，这个事情可能出发点很好，但是国资局越权了，这个权威的发布不应该是国资局，至少应该是国家经委发布才对。组织全国性的评比，可是一件大事情，不是仅仅发篇新闻而已，而是要上头条的。所以后来国务院下决心撤销资产局，究竟是什么原因，我始终也没弄明白，但可能和上面的矛盾有关。

撤销是在1998年，看到国资局被撤销，各省国资局来北京开了个会。后来有些同志也请我参加，大家情绪都不是很好。我就说尽管国资局撤销了，但国有资产管理这个事总会有人办的，这个事情撤销不了，国有资产管理事业是不可能停步的，大家不要悲观。后来时隔不久，又成立了国有资产管理委员会。所以说可能是因为在某方面，国资局的工作和当时的体制矛盾太多了，这也是事实。

就国资局在政府机构改革中被撤销的问题，张冀湘司长回顾起当年的情景和自己的感受时说：

还是说全国五百强会议的问题吧，其实国资局做这件事情的本意是好的，但是并没有报国务院批准，在程序上是不对的。当时主持会议的是经贸委主任陈清泰，我也参加了。应该这样说，国资局在当时的体制下是一个新生事物，怎样实施国有产权的管理，有它积极探索的一部分，但也有它的局限性。当时有一种思想是，好像国有企业的所有事都得由国资局来办，国资局管企业管人管物，各个行业主管部委的权力就都受到了限制，那么自然就会引起矛盾。实际上国有资产管理工作远远不是这么简单，包括现在国资委，企业所有的事情国资委都管的话，恐怕不现实。国资委慢慢收缩了自己的管理范围，我觉得这是对的。那个时

候国资局跟国资委不一样，它对经营性的、非经营性的和资源性三大类国有资产都要管，至少在当时是走不通的，事实上也没走通。最后可能由于这个原因导致自己被撤销掉了，但是国资局这些产权管理思路应该至少是值得探讨的。

五、对国家国资局工作成效及其历史作用的考量

（一）对国资局职能定位的认识

国家国资局的成立标志着我国第一个覆盖全国的专职性的国有资产管理体制的建立，并且为这个新生体制的良好运作进行了艰难的、具有开创意义的探索。

对于原国家国资局的撤并，现任国务院国资委副主任的邵宁从其职能设置的角度做如下评价：

原国家国资局和现在的国资委实际上不是同一个概念。按照我的理解，原来的国资局基本上只有一个资产统计的功能。虽然对于资产管理也出了一些政策，但受制于其职能的限制，执行能力是不到位的。原国家国资局很难在整体上形成一个国有资产出资人的概念，因为出资人必须是管人管事管资产一体化的，或者说具有完整的股东权利。原国资局的成立应该说是这方面所进行的探索，但是探索的力度不够。当时是组织部门管人，行业主管部门管事，比如说宝钢就由冶金部管理。因此从资产的角度实际上也就只能进行统计方面的工作了。

探索的艰难在于作为一个新生的机构，和从事在当时看来极具改革性和创新性的工作，国资局面临着当时仍保有十分浓厚计划色彩政府体制所带来的种种约束和阻碍，困难重重。其中，自国资局成立伊始至其在下一次机构改革中被撤并，不同方面对国资局职能定位便一直没有一个统一的认识，而该问题的存在在很大程度上限制了国资局的工作力度和工作成效。时任国家经贸委副主任的陈清泰通过讲述一个鲜为人知的事件，真实地反映了国家国资局在当时体制下所处的尴尬境地：

1998 年的时候，国资局当时作为一个副部级的局，在还有众多行业主管部门存在的时候想当国企老板，国务院肯定不赞成，这样国资局的作用就弱化了。例如有这么一个事，当时国资局把全国最大的 500 家国有大企业招到北京来开会，完了还给大家发奖牌——“国家的脊梁”。礼拜一开会，礼拜天国务院知道。礼拜天下午四点钟左右，罗干同志找我们开会。大约是晚上七点开的会，开会传达“李鹏总理和朱镕基总理说国资局，统计局没有资格和职能把全国 500 家大企业的负责人聚到北京开会，以及发牌和收 3000 元会费”，国务院认为这个会不合理。国资局想当国有资产的出资人，出发点是好的，但确实很唐突，国务院不赞

成。后来国务院再次强调国资局的职能是国有资产的基础管理、统计、稽核和纠纷处理，而不是全国国有企业的老板。在行业主管部门存在的那个时期，一般都认为这就是国资局的定位和职能设定。

（二）对国资局工作成效的简要评价

国家国有资产管理局风雨 10 载，做了大量基础性的探索工作，归纳起来主要有以下几方面：一是进行清产核资工作，摸清了国有资产的家底；二是防止和纠正损害国有资产产权的行为；三是完善企业国有资产产权管理机制；四是完善、改进企业经济效益考核内容；五是加强了对国有资产投资的管理及监督；六是逐步建立了适合当时经济发展要求的国有资产管理体制；七是按照统一领导、分级管理的原则，在全国范围内逐步建立健全了国有资产的管理机构；八是建立国有资产的管理责任制。

张冀湘司长在谈到国家国资局存在 10 年的功绩时，阐述了自己的看法：

国资局的工作在全社会中强化了国有资产产权管理意识，而且在如何具体实现国有资产产权管理、有效促进国有经济运营效益方面进行了积极探索。从国有资产流失这个问题上来讲，当时常常涉及到国有企业跟外资企业合资，不对自己的资产进行评估，导致权益比例下降，这本身就是一个流失，所以国资局最早的任务就是制定资产评估管理条例。产权管理的观念，应该说是在国有资产管理局组建以后社会才真正开始有所认识的，是经过国资局自身的工作、舆论宣传和卓有成效的探索，才使得整个社会开始关注国有产权权益及其维护问题。国资局开展了大量的工作，例如清产核资、资产评估、资产统计、产权登记、产权交易市场、企业集团国有产权授权管理、董事培训、国有资产法的制定、企业改制上市、国有经济结构调整等等。我觉得国资局当年探索的基本思路和基本制度至今没有大的改变。

（三）对国资局工作经验教训的总结

从国资局的组建、运行到撤销，李春满司长是少数几个全程亲历者之一。尤其对国资局的撤销，他感慨万千，总结了以下几条经验教训：

第一点，整个的经济体制改革是在一步一步深化的，深化的意思就是要由简单到复杂的。所以我们不能用惯有的思维方式去处理我们现在碰到的问题，这就是与时俱进的思想，这是江泽民提出来的，确实是不错的思想，必须要根据不断变化的形势，要有一个创新性的思维方式，不能被传统的思维定式所束缚。

第二点，就是这种改革的进程是不可逆的。要站在已经走到的路的终点把这

作为我们的起点，我们不可能退回去重新设定一个起点，所以整个改革过程不可逆。这个时候就需要我们在坚持一个原则的基础上要学会变通，也就是我们对于我们的目标的要求不要设定成理想化的，最优的实现不了的。最能实现的是次优原则，所谓次优原则不是合理性因素最大，而是阻力最小，所以这是第二点。

第三点，就是永远不要认为现在的体制是完美的。就拿国有资产管理来说，到现在还有很多重大的需要改进的地方，包括我们对产权理论的研究还远远没有终结，还有很多问题需要再进行深入的研究。产权有产权界区、产权结构、产权规则，产权运动有产权运动的规律，这些东西我们都没有认识。

（四）对国家国资局历史作用的考量

从 1990 年进入国家国资局工作，到后来的财政部，再到现在的国资委，现任国务院国资委企业改革局副局长周放生一直都没有离开过国资管理相关的工作岗位，基本上经历了我国国有资产管理体制改革的全部过程。在很多人都强调国资局存在的局限时，周放生副局长在接受本书访谈组采访时认为尽管在当时特殊的体制性约束下面临着很多困难，但是国资局的工作的积极意义仍然十分显著：

我想说说原国有资产管理局（简称国资局）成立之后做了些什么？具体业务就不说了。国资局最有意义的是做了这样几件事。

第一，在全社会广泛传播了市场经济中最基本的概念——产权。看国资局的作用不是看批了多少文、办了多少事，而是看国资局的工作对国有资产管理体制改革、国有企业改革以及社会变革产生了什么影响，看这些具有全局意义的影响。在国资局成立之前，整个社会基本上没有产权的概念。因此把产权的概念让广大群众——尤其是各级领导干部——从实际生活中知道，是国资局做得最大的一件事，最大的贡献。当时国资局汤丙午局长对产权的强调给我的印象非常深，汤局长可以说既是我们的领导也是我们的老师。他当时天天给我们讲产权，讲产权的概念，讲产权在实际工作中的应用，使我终身受用。

第二，在实际工作中开始探索和实践政资分开的途径。20 年前设立国资局的初衷就是尝试实现政资分开，即将政府的社会公共管理职能与政府的国有资产管理职能分开。国资局在当时的历史条件下，受到很多制约，不可能也不具备现在国资委的职能。其中最重要的原因是中央各行业管理部门当时还都在，它们既管全行业的政策制定与监督，又管行业中的中央企业，一身兼两职，形象的说法就是既当裁判又当领队。国资局不可能隔着各行业主管部门去当出资人，但还是做了许多开创性的探索。

第三，建立了一些最基本的国有资产管理制度。比如资产评估、上市公司的

股权设置、产权交易、产权登记、清产核资等基本的国有资产管理制度都是在原国资局时期初步建立起来的。在此之前这些都是没有的，国资局建立以上制度完全是从无到有，在一片空白的情况下艰难地探索。当年这个过程是非常艰难的，是在无数的争论和巨大的压力下，一步一步走过来的，最终建立了一套制度。国资局撤销以后财政部基本上延续了这套制度。尽管机构撤了，但是制度基本上延续下来了，这也为后面的改革打下了基础。

第四，培养了一批初步懂得产权管理和国资管理的人才。这批人不管他们是否还继续在国资管理岗位上，还是到别的部门去工作，无论到哪里都能发挥其专业作用。因为他们是在改革最前沿的部门受到的训练，受到的教育。

第五，对于实际中国有资产权益的保障和防止流失应该说是起到了一定的作用。尽管国资局没有多少实际的资产管理权力，但是通过国资局的工作所形成的理念、制度和影响对防止国有资产流失起到了很好的作用。因为当时的国资局机构在地方上一直设立到县级行政单位，所以影响还是很大的。

以上是我认为当年国资局所做出的不可磨灭的历史性的五大贡献，现在很多人不说了。其实这段历史很重要，应该很客观地评价才对。

第三节 过渡性的国有资产管理体制（1998 ~2003 年）

在 1998 年的第四次政府机构改革中，存续达 10 年之久的国家国资局被撤销，结束了以国资局和行业主管部门共同存在的改革初期国有资产管理模式时期。国资局撤并以后，其职能并入财政部，而国有资产管理的职能则分散到几个主管经济的部委，形成了一段以多头管理为主要特征的国有资产管理时期。这个时期一直延续到 2003 年新的国有资产监管机构——国务院国有资产监督与管理委员会——成立为止，这一段时期往往被看做国有资产管理（由国资局到国资委）的过渡性时期。

一、中央大企业工委与中央企业工委的建立

国家国有资产管理局撤销以后，中央大企业工委和中央企业工委相继成立并履行原国家国有资产管理局管理大型企业的部分职能。2003 年国资委成立以后，作为组建国资委的重要组成部分，中央企业工委的机构与职能并入国资委，从而完成了其作为过渡性国有资产管理机构的使命。

（一）1998年政府机构改革

从1982年以来，我国共进行了五次政府机构改革，其中1998年第四次政府机构改革是历次改革中力度最大、影响最深刻的一次。

政治体制改革进程的相对落后从而成为经济体制改革的掣肘是此次政府机构改革的基本动因。建设社会主义市场经济的目标要求资源在市场力量的引导下能在各行各业中自由流动以实现优化配置，但是大量工业行业主管部门的存在造成了条块分割局面，严重地阻碍了资源的合理流动。因此中央政府通过强有力的改革，排除各种干扰和部门利益的阻力，将诸多带有计划经济色彩的行业主管部门进行了撤并重组。根据改革方案，国务院不再保留的有15个部、委，新组建的有4个部、委，更名的有3个部、委。改革后除国务院办公厅外，国务院组成部门从原有的40个减少到29个。其中突出体现在撤销了几乎所有的工业行业主管部门，共10个：电力工业部、煤炭工业部、冶金工业部、机械工业部、电子工业部、化学工业部、地质矿产部、林业部、中国轻工业总会、中国纺织总会。原工业经济主管部门的职能转入新成立的中央大企业工委及相关部门行使。后来又撤销了中央大企业工委，将其职能转入中共中央企业工委。

（二）中央大企业工委的成立与撤销

1. 中央大企业工委的成立

经中共中央批准，1998年7月9日，中共中央大企业工作委员会正式成立。中央决定成立中央大企业工委，是贯彻落实党的十五大精神，深化国有企业改革，加强国有大型企业领导班子建设，建立适应社会主义市场经济体制的企业领导干部管理制度的重大决策。

但是大企业工委的成立，强化了党企不分，加大政企分开的改革难度。大企业工委建立的初衷主要是加强党对国有大中型企业的领导，选拔、任免大企业的领导干部，领导和管理国有大中型企业的思想政治工作。而实际上，大企业的行政工作也都纳入了大企业工委的管理范畴。这样，政企不分的格局反而得到强化，企业运行机制仍然不多见。

2. 中央大企业工委的撤销

为了进一步加快发展社会主义市场经济，搞活企业，实现政企分开，1999年12月1日，随着《中共中央关于成立中共中央企业工作委员会及有关问题的

通知》下发，中共中央大型企业工作委员会撤销，同时中共中央企业工作委员会成立。

《中共中央关于成立中共中央企业工作委员会及有关问题的通知》规定："将现由国务院管理的163户企业领导班子交由中央企业工委管理。其中，对39户涉及国家安全和国民经济命脉的国有重要骨干企业的领导班子列入中央管理干部的范围。这39户企业的行政领导职务，经中央审批后由国务院任命。其他由中央企业工委管理的国有重要骨干企业的领导职务，由中央企业工委审批；这些企业的行政领导职务，经中央企业工委审批后由人事部任命。"这样，中央大企业工委的职能全部转移到中央企业工委行使。

（三）中央企业工作委员会的成立

1. 中央企工委的建立

为了贯彻落实党的十五届四中全会通过的《中共中央关于国有企业改革和发展若干重大问题的决定》精神，加强和改善党对国有企业改革和发展工作的领导，进一步加强国有重要骨干企业领导班子建设，充分发挥企业党组织的作用，中央决定撤销中央大型企业工作委员会，成立中共中央企业工作委员会（简称中央企业工委）。时任中共中央政治局委员、国务院副总理的吴邦国出任中央企业工委书记。

2. 中央企工委发挥的作用

中央企业工委成立以后，认真贯彻落实党中央的方针政策，加强对国有企业的监督管理，改善企业党的建设和纪检监察工作，在保护国有资产、促进企业经营管理、惩处违法违规现象等方面功绩显著。中央企业承担的三峡工程、西电东送、西气东输、青藏铁路等重大项目进展顺利。总体上看，中央企业经济运行质量和效益进一步提高，运行情况好于预期，跃上历史新台阶。

在2002年，中央企业改革进一步深化。军工企业改革和脱困工作稳步推进。中央企业建立现代企业制度取得实质性进展，二级以下单位中进行公司制改革的占56%，其中180家企业境内上市，6家企业境外上市。企业内部经营机制继续转换，三项制度改革力度逐步加大，通过主辅分离、减员增效等，增强了市场竞争能力。调整优化经济结构，加快信息化建设步伐，提高科技创新能力，积极参与国际竞争，一批具有国际竞争能力的大公司、大集团逐步发展壮大。

二、过渡时期国有企业外部监督制度的建立与发展

1998 年，以国有企业稽查特派员制度建立为标志，我国国有企业外部监督工作开始逐步制度化。稽查特派员制度建立之前的很长一段时间内，对国有企业的监督主要来于内部监督，而"企业自己监督自己"都意味着庞大的国有资产实际上没有监督。因此，国有企业外部监督制度的建立是我国国有资产管理体制改革的一个重要进步，国有企业监督体制逐步建立和完善，是国有资产的保值增值目标有效实现的重要保障。

从 1998～2008 年的 10 年间，国企外部监督制度改革经历了一个不断探索和逐步完善的过程，具体可以划分为三个阶段：多头管理模式下的国有企业稽查特派员制度时期；多头管理模式下的国有企业监事会制度时期；出资人管理模式下的国有企业监事会制度时期。其中在 1998～2003 年间，国企外部监督制度改革进程归属于前两个阶段。

（一）国有企业稽查特派员制度的建立

政府是全国国有资产的所有者代表，国有企业是国有资产实际控制人和经营者，因此政府和国有企业之间存在着典型的委托代理问题，国有企业负责人是经营国有资产的代理人，政府是国有资产的委托人。根据经济学理论，委托人必须对代理人行为进行适当的监督和控制，以此避免代理人的道德风险和逆向选择。但是长期以来，由于政府的国有资产出资人职责没有到位，国家对国有企业的监督乏力，造成国有企业中的委托代理问题十分明显，其具体表现便是国有资产的严重流失。正是由于以上现象表现得愈明显，引起了中央的重视，建立国有企业外部监督机制变得愈加迫切，这是建立国有企业稽查特派员制度建立的背景和原因。对此，本书访谈组采访了现任国务院国有企业监事会主席倪小庭，他这样说道：

厂长经理负责制的好处就是效率高，但是在管理方面权力过大，导致企业在向市场经济转轨过程中出现了很多权钱交易的事，特别是价格双轨制，造成了大量的非正常劳动所得。计划价格 1000 块钱一吨，市场价格 2000 块钱一吨，按国家计划生产完成产量 500 万吨，但实际上工厂有能力生产 550 万吨，剩下的这 50 万吨就应该按市场价格卖。但是出厂价格如果还是按计划价格定，中间就会有权钱交易的空间，比如说某人以计划价格卖给你 1 万吨，什么事不用干只一转手便凭空赚了 1000 万，这是最简单的例子。价格双轨制造成了大量寻租现象的出现，权钱交易现象严重，造成国有资产的大量流失，这样国企改革在促进经济发展的

同时也产生了一些副作用，就是所谓的窗户打开了，苍蝇蚊子也都进来了。为了解决这个问题，国务院成立了稽查特派员制度，作为出资人的代表去监督经营者，等于一个出资人派了两个代表，一个代表去经营，一个代表去监督，就是这样一个体制。当时觉得作为一个监督者，职位应该高一点，所以文件对稽查特派员的资历提出了要求：第一是公务员，第二是部级以上。

1998 年国资局撤销之后，国有资产管理处在一个缺乏统一出资人机构的多头管理时期。为了加强对国有企业的监督，1998 年 5 月，国务院下发了《国务院向国有大中型企业派出稽查特派员的方案》，接着 7 月颁布了《稽查特派员条例》（以下简称《条例》）。《方案》和《条例》规定，稽查特派员和企业是监督与被监督的关系，稽查特派员由国务院派出，并代表国家行驶监督权力。稽查特派员制度的建立是国家对国有企业财务监管、企业领导人员管理制度的重大改革。

为了深入了解该阶段国有企业监督工作的开展状况，本书访谈组采访了现任国务院国有企业监事会主席韩锡正同志，他谈道：

1998 年 4 月国务院正式成立国务院稽查特派员总署，直属于国务院，由人事部负责。同时国务院任命了第一批国务院稽查特派员（稽查特派员由部级或副部级干部担任，都是三年一任）和稽查特派员助理（一般由司级或处级干部担任），同时还设有稽查特派员特别助理（主要是在事务所聘请一个项目经理以上的人员以兼职的形式担任，主要参与财务方面的监督），由人事部任命。总署主要职责是管理国务院稽查特派员、稽查特派员助理等事宜。尽管当时有其他部委也在某些方面履行企业监督职能，但稽查特派员以及到现在的监事会能对企业进行更有力的监督（国务院稽查特派员是现在监事会的前身）。当时，朱镕基总理明确指出，为了不给企业增加负担，凡是进驻了稽查特派员的企业，其他部门如财政部、审计部门不能再派人进驻企业。然而在当时，国务院稽查特派员这批队伍在公司法中是政出无门的，没有正式的法律文书，大家对稽查特派员不理解，当时国家计委还有一个大中型项目稽查特派员，很多人当时都以为这两者是一样的。

（二）国有企业稽查特派员制度的职能与工作方式

《国务院向国有重点大型企业派出稽查特派员的方案》是关于建立稽查特派员制度的主要文件，其中详细规定了稽查特派员的主要职责、具体工作内容和工作方式，引述如下：

1. 稽查特派员的职责

以稽查特派员工作条例为依据，以财务监督为核心，对企业贯彻执行党的路

线方针政策和国家的法律法规情况、国有资产保值增值情况、主要领导成员的经营业绩等进行监督。稽查特派员与企业是监督与被监督的关系，主要任务是查账，不参与和不干预企业生产经营活动①。

2. 稽查特派员监督的具体内容

（1）检查企业领导人员贯彻执行党的路线方针政策情况和是否按照法律法规经营企业。

（2）查阅企业财务账目和有关资料，审查验证企业的财务状况是否真实，主要包括资产负债情况、还债能力、获利能力、利润分配、资产运作、国有资产保值增值等。

（3）对侵犯国有资产所有者权益的行为进行监督。

（4）对企业主要领导成员的经营业绩进行评价和记录，对企业主要领导成员的奖惩、任免提出建议。②

3. 工作方式和工作程序

（1）一般一年到每个企业两次，听取企业财务情况报告，对企业财务情况进行分析评估。对企业主要领导成员的工作和经营业绩进行评价。

（2）根据情况可随时调查核实企业经营及财务情况，采取适当形式听取职工意见；查阅有关文件，要求企业作出必要的说明。企业要建立规范的现代会计制度，定期书面向稽查特派员办事处报告财务情况，提供有关资料。

（3）加强与财政、审计、监察等部门的联系、增加，充分利用其监督和查账结果。为了避免重复，对已派出稽查特派员的企业，不再进行年度财务大检查。

（4）根据对企业财务状况和经营管理情况的分析和评价，向国务院提出奖惩、任免企业领导人的建议。

（5）向国家经贸委、国防科工委、外经贸部等部门及有关国家局汇报稽查结论，不直接向所稽查企业发表结论性意见和提出经营管理方面的建议。

（6）国家经贸委、国防科工委、外经贸部等部门及有关国家局要对稽查特派员的报告进行审核认可，有不同意见，可以向稽查特派员提出询问，通过讨论协调一致，不再去企业进行复核。

（7）人事部将稽查特派员和主管部门协调一致的稽查报告呈送国务院，并根据国务院对稽查结果的审定，结合企业领导人员的考核情况，办理企业主要领导人的奖惩、任免。③

---

①②③　《国务院向国有重点大型企业派出稽察特派员的方案》，1998 年 5 月 7 日。

（三）稽查特派员制度转变为国企监事会制度

2000~2003年，国有企业稽查特派员制度进一步转变为国有企业监事会制度。1999年9月党的十五届四中全会通过的《关于国有企业改革和发展若干重大问题的决定》和同年12月通过的《公司法》修改草案，以法律形式明确规定了国有独资公司必须建立监事会制度。尽管这一阶段中国有资产统一出资人机构尚未建立，多头管理模式仍未结束，监事会的外部监督工作仍缺乏以出资人为主体的内部监管的支持，但是新的监督机构对人员设置和具体职能进行了适时改革，使得国有企业监督制度进一步规范化。在谈到这一段时期中监事会人员制度和工作体制的变化时，韩锡正主席说道：

为了进一步规范国务院稽查特派员这一体系，国务院在2000年把国务院稽查特派员制度改为国有企业监事会，并颁布了《国有企业监事会工作暂行条例》，这个条例与原来的《国务院稽查特派员条例》是不同的，主要表现在：担任人员由原来部级或副部级改为副部级；原来的稽查特派员助理改为监事会专职监事（由司级或处级干部代理，把"一般"二字去了）；另外，在稽查特派员监督企业时，一般由一个稽查特派员带领3~5个稽查特派员助理监督5个企业，现在改为监督1~3个企业。并且一个办事处改由监事会主席（1名）、主任或副主任、专职监事等3~5人组成，这些人都来自外部，同时还配有由职工代表所担任的内部监视，以及从外部会计事务所聘请的工作人员（一年一聘）。一个办事处或一个稽查特派员负责的人员（3~5人）一年要实际去企业集中检查两次，每次大概2~3个月，这样在一年里要监督5个企业时间是不够的，因此改为监督1~3个企业。从2000年开始，稽查特派员改名叫监事会主席，年龄一般都是在60岁以下，由国务院派出；而监事会专职监事一般是50岁以下，国资委成立之后，由国资委代国务院任命。这时期国有企业监事会变得更规范化了。

对于稽查特派员制度向国有企业监事会制度的转变，以及两种制度下工作任务变化的情况，倪小庭主席做了如下介绍：

为了使稽查特派员的监督机制制度化，国务院颁布了《国有企业监事会工作暂行条例》，将稽查特派员制度改为名为监事会，工作任务没有变：一是检查企业对有关法律、行政法规和规章制度贯彻执行的情况；二是检查企业财务，查阅企业的财务会计资料和与企业经营管理活动有关的其他资料，验证企业财务会计报告的真实性、合法性；三是检查企业的经营效益、利润分配、国有资产保值增值、资产运营等情况；四是检查企业负责人的经营行为，并对其经营管理业绩进行评价，提出奖惩、任免建议。

三、过渡时期财政部履行的国资管理工作

原国家国资局撤销后，1998 年财政部增设了三个司局继续履行国有资产产权管理和财务管理的职责。这三个司局分别是评估司、统计评价司和国有资本金基础管理司。国有企业人事任免、项目审批、劳动和社会保障、外部监督等职能被分散到组织部、企业工委、经贸委、劳动部、监事会等其他部门行使，形成了“五龙治水”的基本格局。

对于国资局撤销到国资委建立期间，财政部行使国有企业资产管理职能的情况，现在各方面提及得不多，本书访谈组采访了原在国家经贸委工作，现任国资委副主任的邵宁讲道：

1998～2003 年这段时期财政部管资产。实际上当时也是多头管理这样一个格局。我们觉得财政部这几个司的职能跟国资局的性质差不太多，因为当时它也不能管人，因为财政部不可能管人。对于改革的事情，因为 1998～2003 年之间改革的力度也是很大的，但是改革主要也不是财政部管，而主要是在经贸委。那个时候国有资产的管理实际上也是一个统计的概念，也是当作资产单独在管。因为对于经营性的国有企业，要是想真正管住它的资产，必须连人带事一块管，要不然仅仅就是一个统计评估的职能，其中就会有很多限制的。

四、对过渡时期国资管理体制的评估

在国有资产管理体制改革的历史进程中，国资局撤并后的 5 年国有资产管理体制形成了一个由行业主管部门管理为主向国有资产出资人代表机构为中心过渡的时期。过渡时期中国有资产管理体制的特点是一块资产多头管理、一个企业政出多门的“五龙治水”模式。多个部门协同管理的国有资产管理体制本意是要各部门相互约束、相互监督，但是多个部门对同一个企业发号施令，都对国有资产管理的某一方面负责，却没有一个清晰的真正负责的主体。这种管理模式严重不利于国有资产的保值增值，管理效率极低。

关于过渡时期国有资产多头管理模式在实践中的情况，邵宁副主任以国有大型企业中国重汽为例说道：

原来对国有企业的出资人职能，管资产管人管事是分开的，部门之间的扯皮非常多。比如说某个企业出了问题，到底是人没有选好，还是改革没有推到位，还是资产管理做得不严格，原因是说不清楚的，管理责任因而也是不到位的。

举一个例子，当年中国重汽，曾经非常困难。它是一个中央企业，对企业的管理是多头的，就管人来说，一把手是中组部管，二把手是人事部管，下面副手是机械工业部管，党的关系是地方管。重汽属于汽车工业，发改委负责汽车工业的产业政策，技术改造是经贸委管，资产是财政部管，机械部作为主管部门管理的事就更多一些。这个格局的结果就是，如果这个企业做得好的话，大家都对这个企业感兴趣，这个去检查那个去总结经验。一旦这个企业出问题了，没有任何一个部门去承担责任或解决问题。

由上可见，当时国家对中国重汽的管理是典型的政出多门的多头管理模式，重汽所涉及的上级主管部门包括中组部、人事部、机械工业部、地方党委、发改委、财政部、经贸委多达七个部门。而重汽的这些主管部门又存在着两个鲜明的特点：一是部门之间责任划分不清，协调成本十分巨大；二是这些主管部门都是负“盈”不负“亏”，若企业发展良好便都来邀功，若企业出现问题便互相推诿，最终没有一个真正能够负责的主体。

对此，邵宁副主任以中国重汽接下来所面临的困境为例继续说道：

重汽大概在1999年出的问题。1994年时我在计委做一个大型企业集团的研究，到重汽去调研中发现一个问题：重汽是一个难以持续生存的企业。问题主要是两个：一是重汽主要依托的斯太尔项目，分成三个部分，布局在三个地方，济南、陕西、重庆，非常难于管理和协调。为什么一个项目要拆成三块摆呢？据说主要是平衡地方之间的关系，这么大一个项目放一个地方别的省市会有意见。第二个问题是当时重汽已经有10万职工了，但是它的产品却非常单一，而且批量并不大，因为当时国内对重型汽车的需求量并不大。10万人围着一个批量有限的单一产品，是根本吃不饱的，一个单一产品养不活一个10万人的企业。这情况企业非常清楚，所以希望延长产品链，希望能向中轻型汽车上延伸。但是企业的报告没有得到上级管理部门的同意。因为计划经济时期企业分工很严格，重汽只能搞重型汽车，中型汽车是一汽二汽的事。至于企业能不能活？没人负责。调查研究后，我们的报告中特别提出重汽不能生存的问题，但是没有人反映。重汽如果搞不好到底谁负责，谁该着急，责任是非常不清晰的。重汽到1999年出了问题，没有办法再维持了，对外欠银行对内欠职工，最后企业基本停转了，职工开始上街，演变成一个很大的社会问题。按说重汽是一个中央企业，但是出了这么大的事，中央没有任何一个部门做出反应，最后是山东省委省政府给国务院写紧急报告，请国务院解决重汽的问题。重汽的案例说明这个体制是没有责任主体的。企业好大家就都插手，企业困难了，没有一个人会去管这个事了。这个体制是非常不合理的。所以说1998年到2003年这段时间是一个国有资产管理职能分散的格局，这种格局的结果是没有人对企业关心，也没有任何一个机构去承担责任，在这样的体制格局下财政部管国有资产是不可能管好的。

从中国重汽的实例中我们可以看出，国有资产责任主体缺失、企业出现问题得不到解决的根本原因是国有资产缺少人格化的出资人。在市场经济中，企业的出资人职能——管资产管人管事——是一个统一的整体，企业出资人承担投资和经营风险，同时相应取得企业的剩余索取权与收益。出资人的激励约束机制是完善的。然而在“五龙治水”模式下，国有企业出资人职能被人为地分割，资产、人事、经营事务分别由财政部、中组部、党委、经贸委等多个相互独立的部门管理。国有资产表面上看起来各个部门都在管理，但实际中各个部门又都不承担风险发生后的相应责任，出资人的激励约束机制是残缺的。国有企业缺乏出资人关怀，企业发展受到严重阻碍。

关于“五龙治水”模式下国有企业出资人缺位问题，现任国务院国资委企业改革局副局长周放生说道：

1998年的政府体制改革最大的一个贡献——朱镕基总理主导的——就是把行业主管部门撤销，一共撤了9个部，这是不得了的。因为行业主管部门是计划经济的框架，就跟一栋房子的七梁八柱一样，当时就把这七梁八柱给推了。过去机械部管机械企业，冶金部管冶金企业，纺织部管纺织企业，这些部门之间的资源是难以配置的。但是市场经济不是这样的概念，市场经济的企业和产业是没有边界的，且是动态的。按部门设置管理企业，资源怎么能够有效配置？因此，1998年政府机构改革最大的成果就是把这个问题解决了。

当各个行业主管部门被撤掉之后，资源配置的障碍被打破了，这时候就要求必须有出资人。市场经济就是要明确产权归属，明确出资人。东西归谁，谁就是出资人。私人企业出资人很清楚，外资企业出资人很清楚，唯独国有企业不知道谁是《公司法》中要求明确的人格化的出资人。当时的概念是只要把企业放开了，给企业松绑，让企业拥有更多项自主权，让企业充分发挥市场经济的活力，成为市场经济的主体。哪有那么简单？市场经济的源头在哪呢？是企业要有出资人。出资人出资设立企业，然后出资人通过公司治理结构对企业进行管理，才形成市场经济的基本格局。然而我们当时不是这样认识的，当然这里面有着历史的局限性和认识的局限性。

撤销行业主管部门以后，谁来管理这些企业呢？就演变成了大家熟知的“五龙治水”：大企业工委、中组部管企业领导（管人），财政部管财产（资产评估、产权登记），劳动部管工资，国家计委管项目，外经贸部管进出口。这样做就把企业的职能给分拆了，拆成我们通常说的“五龙治水”，或者是“九龙治水”，即使九龙之多也还没有部门管对企业考核和奖惩。出资人的职能可以这么分割行使吗？我们去看看《公司法》就知道，这是不行的。出资人职能是不能分割行使的。为什么呢？因为出资人职能是一个体系，管资产、管人、管考核、管奖惩、管收益、管审计，都是统一于出资人的职能。在股东大会上的表决：赞成或反

对，都是由出资人的代表统一表达意志。然而按照当时的体制，如果一个股份制企业中有国有股，在股东大会上就需要九个部门派人来，九个部门对不同的决策事项各自发表意见，各投各的票。这些权力之间是相互关联的，是有密切联系的，却被人为给拆了。而实际工作中就变成企业自己决定自己的工资，自己给自己制定指标，没有人考核，自己决定投资，想怎么干就怎么干。权力之大，世界之最。但是那些企业又不是他们（经营者）的，他们怎么能负得了责任呢？他是经营者啊。两权分离，其中有一“权”弄没了。所以那五年就出现了出资人缺位的问题，矛盾越来越突出。最后引发了大家的思考：国有资产出资人制度该不该建立，该怎么建立？

第四节　国有资产监督管理委员会体系的设立、运行及成效

继1998年之后，2003年国务院进行了第五次大规模的政府机构改革。这次机构改革的一个重要方面是建立新型国有资产管理体制和新的国有资产出资人代表机构：撤销中央计划工作委员会、中央经济贸易工作委员会和中央企业工作委员会，将经营性国有资产管理的职能进行协调合并组建国务院国有资产监督与管理委员会。国资委是受国务院委托履行全国人大授权对全国经营性国有资产进行监督和管理的出资人代表机构，在机构设置上国务院国资委是国务院特设的正部级机构。

国资委的成立，第一次从出资人机构的角度逐步完善了我国的国有资产监管体制，国有企业科学的激励约束机制建设的实质性工作正式展开。从2003年到2008年间，国资委在国有企业改革和国有资产管理体制改革两大方面做了大量的工作。一系列事实证明，国资委这五年的工作是卓有成效的，从而也标志着我国建立与中国国情相适应的国有资产管理体制的探索工作取得了阶段性的胜利。

一、三级国有资产管理体制的设立

国有资产管理“五龙治水”的局面引发了相关政府部门之间的权利博弈，同时也造成了国有资产的大量流失，因此建立新国有资产管理体制的问题再次引起了社会各界的重视。这里有三个背景：第一，从1992年以来，以股份合作制为主要形式的国有中小企业产权制度改革已经基本完成（2001年全国国有中小企业改革改制面达到80%以上），改制以后的国有中小企业迫切需要由一个出资人

机构进行产权管理；第二，从1998～2000年，国有大中型企业三年脱困目标基本实现。截至2000年，重点检测的6599户国有大中型亏损企业减少了4800户，全年国有及国有控股工业企业实现利润2392亿元，国有经济竞争力增强，很多困难企业恢复了生机，国营企业经营形势的好转客观上也要求政企分开、政资分开，强化企业的市场主体地位，帮助企业摆脱计划经济的怪圈，以夯实发展基础；第三，从政府层面来看，国有企业以产权为核心的改革广泛深入地推进，为国有企业市场化奠定了基础，但也迫切需要按照市场化原则组建出资人机构行使产权管理等职能。因此，政府和企业的共同需求催生了国务院国资委。

（一）新的国资管理机构的设立

2003年3月10日，经十届全国人大一次会议第三次会议表决，设立国务院国有资产监督管理委员会。3月19日，经国务院常务会议决定，将国家经贸委指导国有企业改革和管理的职能，中央企业工委的职能，以及财政部有关国有资产管理的部分职能整合起来，组建国务院国资委。4月5日，国务院审议通过和确定了国资委的主要职责。4月6日，国务院国有资产监督管理委员会正式挂牌成立。新设立的国资委由国务院授权代表履行出资人职责，监管国有资产，确保国有资产保值增值，进一步搞好国有企业。5月27日，国资委首部具有重大意义的国有资产管理条例《企业国有资产监督管理暂行条例》公布施行。

国务院国资委的组建和《企业国有资产监督管理暂行条例》的颁布分别从机构和制度两方面奠定了新型国有资产管理体制的基础。2003年党的十六大报告中明确提出了建立新型国有资产管理体制的要求：

继续调整国有经济的布局和结构，改革国有资产管理体制，是深化经济体制改革的重大任务。在坚持国家所有的前提下，充分发挥中央和地方两个积极性。国家要制定法律法规，建立中央政府和地方政府分别代表国家履行出资人职责，享有所有者权益，权利、义务和责任相统一，管资产和管人、管事相结合的国有资产管理体制。关系着国民经济命脉和国家安全的大型国有企业，基础设施和重要自然资源等，由中央政府代表国家履行出资人职责。其他国有资产由地方政府代表国家履行出资人职责。中央政府和省、市（地）两级地方政府设立国有资产管理机构。继续探索有效的国有资产经营体制和方式。各级政府要严格执行国有资产管理法律法规，坚持政企分开，实行所有权和经营权分离，使企业自主经营、自负盈亏，实现国有资产的保值增值。

国务院国有资产监督管理委员会的成立和《企业国有资产监督管理条例》的发布，标志着过去政出多门的分权管理体制的彻底终结，中国国有资产管理体制改革取得重大突破，进入全新的历史阶段。新国资委与原国资局、原中央企业工

委的职责有着重大区别：一是实现了管资产与管人、管事相结合；二是国资委既承担国有资产监管的任务，同时又根据国务院授权指导推进国有企业改革和重组、国有企业的现代企业制度建设及国有经济结构和布局的战略调整；三是对中央企业党组领导体制进行了调整，拓宽了干部管理范围，并相应地对中央企业纪检工作做了调整。

（二）国务院国资委的定位及主要职能

国资委是国务院授权代表国家履行出资人职责的机构。根据社会公共管理职能和国有企业所有者职能分开的原则，国资委承担监管国有资产的专门职责。因此在改革方案中被定位为国务院直属正部级特设机构。

关于国资委成立时的机构设置和职能安排情况，现任国务院国资委主任李荣融这样描述到：

国资委作为国务院直属的正部级特设机构，经国务院授权代表国家履行出资职责。委员会内设18个职能机构，暂定编制为555人。

国资委的监管范围是中央所属企业（不含金融类企业）的国有资产。目前直接监管的企业共196家，截至2002年拥有资产总额7.1万亿元人民币，所有者权益2.5万亿元人民币。

国资委的职责主要包括，国有资产的收益权、重大决策权和选择管理者的权力。为了防止出现直接干预企业生产经营活动的情况，今后将做好两方面的工作：一是要充分认识国资委自身所处的地位，不缺位、不越位、不错位；二是帮助企业加快建立现代企业制度。并且随着出资人职能的到位，“婆婆”加“老板”的问题将迎刃而解。①

国务院国资委的具体行政机构由原国家经贸委、财政部、中央企业工委、计委等部委有关企业管理职能的部门集中共同组建而成，最终形成了一个下属196家中央企业，管资产和管人、管事相结合的经营性国有资产出资人代表机构。

关于国资委机构筹建和职能设定过程，邵宁副主任说道：

国资委的组建关键在于党的十六大已经明确提出进行国有资产管理体制改革的任务。机构组建的方式实际上是几个相关部门和人员的合并，财政部基本上过来了两个司的班底，中组部干部五局过来半个局，中央企业工委全体进入，经贸委除进入发改委和商务部的其他司局进入。组建后的内设机构和职能可以看我们的“三定”方案。这个“三定”方案当时由一个三人小组草拟，然后向李荣融和李毅中两位一把手报告。三个人中，经贸委方面是我，财政部方面是孟建民，

① “2003年5月22日国务院国资委主任李荣融在国务院新闻办记者招待会上的答问”，新华网。

中央企业工委方面是刘晓斌，孟建民现已任命为国资委的副主任，刘晓斌现在是宁夏回族自治区党委的秘书长。

关于国资委的性质、定位和职能设计，在党的十六大报告正式提出前，国务院曾广泛召集学界、政界等各方进行深入的调查、研究和讨论，最终采取从众多备选方案和建议中综合，考虑的形式方案中解决了国资委的定位、职能设置、机构设置、层级设置等一系列关键问题。

曾参与国务院对国资委机构性质、定位和职能设计所进行的课题研究的周放生副局长说道：

十六大前的课题研究就是研究如何解决“五龙治水”体制存在的问题。经过五年时间，这个时候大家能统一认识了：再这样继续搞下去不行了，但是怎么办？那么我们就去把问题搞清楚。第一，应该建立一个管资产管人管事相结合的机构。为什么这么提？因为管资产就是管产权、管股权，管人是管产权职能的派生权。后来很多人问，“十六大”报告怎么这么写啊？说应该把“管人”放在前面，应该是“管人、管资产、管事相结合”。理由是管人最重要，管住了人就管住了一切。管人是凭什么管？民营企业的经营者中组部能够管吗？再大的民营企业的经营者中组部也不能够管，是因为那是民营企业的产权，民营企业的股东大会才能管民营企业的人。产权是最核心的权力，其他权力是产权派生的。所以十六大报告提出的是“管资产和管人管事相结合”。就是说在政资分开的前提下，要把“资”的这个职能落实到位，就是要有一个人格化的出资人的机构来代表国家行使这个职能。若分成多个部门管，只会越管越乱。财政部、发改委、商务部、劳动部的主要职责是社会公共管理，他们是面对全社会的。如果他们既管全社会又管国资，那么就是裁判员与领队合一了。这显然产生利益冲突，产生不公正。

第二，这样一个出资人机构设到哪一级？是三级（中央、省、市）还是四级(中央、省、市、县)？原来国家国资局设的是四层，最后新国资委确定设三级：中央、省、市。县的机构为什么不设了呢？因为当时经过国企改制以后，县里面的绝大部分国有企业都改制完了，都变成民营企业了。还有少量的行政性资产不需要设专门机构，是从机构的精简出发。

建立国有资产监督管理委员会，通过一个单一的出资人机构对全国所有的经营性国有资产进行统一监管的设想在当时的环境下不可避免地引起了不同看法：一方面，对于国务院国资委的设立是否符合科学现代管理体制设计原则，国资委将是一个常设机构还是过渡性机构的问题，社会上存在着不同的声音。对于以上问题，基于国有资产属于公民共有、国有资产管理的权利属于公共权力的认识，时任国家经贸委副主任的陈清泰提出了自己的看法：

关于国资委如何定位，中央成立了一个小组，我也参加了。在当时的条件

下，虽然国资委成立酝酿了很长时间，但在成立之时又感到很多条件不具备，特别是还有大量的国有企业没有改制，还是按照企业法设立的，而只有按公司法改制之后的企业才能确定出资人。因此，国有企业所面临的大量改制改革和重组的任务就赋予了国资委过渡性机构的性质。这种过渡性的标志是把国有资产管理、监督、运营三者放在一个机构中来完成，但这在管理上又只是一个权宜之计。很多人都认为国有资产管理应该属于公共权力，要根据国家的利益、政策目标来制定国有资产的布局，国有经济有进有退应该体现国家意志，保障国家经济安全和整个国民经济实力的增强，因此是一种公共政策。与之对应，包括统计、稽核等基础管理工作都应属于公共权力。而对于国有资产的监督，原则上应该属于人大，所以将管理、监督和运营三者放在一个机构中是不合理的。所以我认为国资委是过渡性的。

而对于国资委集中国有资产监管的全部权限是否会重新带来严重的政府干预，从而导致企业被管死，最终反而与市场经济改革的初衷背道而驰的问题，人们也存有一定的疑虑。由于关注所带来的疑虑实际上对国资委履行出资人职能的方式提出了要求，要求国资委必须采取一种与传统行政调拨有别的方式，并且保持一种合适的权限，努力在履行出资人职责和政企分开之间取得一种良好的平衡。

对于这个问题，周放生副局长提出建设科学的国有企业董事会是一条有效途径，他说道：

当时对于建立新国有资产管理体制到底是“利”大还是“弊”大，到底有没有必要设立仍然是有分歧的。因为原来权力是分散在五个部门或者九个部门中的，当时最主要的担心是一个权力这么集中的部门，这么强势的部门，管资产管人管事什么权力都在这个部门，就等于一个部门集中了九个部门的权力，会不会把企业管死，当时就有很多人提出了这样的担心。有这样的担心是正常的，因为政府对企业的干预是很厉害的，弄得不好就把企业管死了。所以担心新成立的国资委是以一个新的面孔和一个新的说法作外衣，但实际上却会把企业管死。当时确实是有这种担心。

既然有这种担心，上面就让课题组回答，你们报告这么写了，但是这个“担心”怎么解决？当时课题组的观点是这样的，认为国资委成立之后不能像过去的部门那样管企业，那样就完了。过去的冶金部管企业，机械部管企业，他们当时也是出资人啊，也是管资产管人管事一块管的啊。国资委成立之后，不能像过去行业主管部门那样管企业，那么管会把企业管死的。如果这样的话，那些担心就是很现实的。应该怎么管企业？最重要的是建立董事会。国有独资公司要建立董事会，而且这个董事会应该是以外部董事为主的董事会，内部董事为主的董事会是不起作用的。将来出资人是要通过董事会去行使职责。而不是直接去管企业的

管理层和企业的经营，这中间应该有个隔层，这个隔层就是董事会，国资委所有的意愿都只能到董事会为止。最后的决策是董事会决策，而且是董事会负责而不是国资委负责，这是责任。对企业管理层的选聘、考核、奖惩都是由董事会来决定。董事会是公司的决策机构，如果能做到这一点，就跟传统体制观念不一样，就区别开来了。而且做到这一点是全世界共通的方法，国外的大老板也是股东啊，那他怎么管呢？他也不能天天去指挥企业，他也是通过董事会。他如果插手去管企业，就有可能把企业管死了，就是私人企业也给管死了。依靠这种公司治理结构去管企业，这样就能解决问题了。

（三）三级“出资人”制度的架构

按照党的十六大报告，国有资产管理体制实行国家所有，分级管理的机构设置方案。中央政府、省级政府和市级（地区）政府分别作为各级国有资产的出资人，而国务院国资委、各省国资委和各市（地区）国资委分别代表相应层级的政府履行国有资产出资人代表的职责，对国有资产执行监管职能。国有资产管理体制三级“出资人”制度架构由此建立。

1. 以“国家所有”为前提

国有资产“国家所有”的理论基础是指国有资产历史上都是由国家财政资金投资建立，按照“谁投资谁所有，谁投资谁受益”的公认经济规则，包括初始投资和存续期积累的国有资产所有权均属于国家，属于全体人民。国有资产国家所有的制度基础是指全国人民代表大会代表全体人民拥有国有资产的所有权，又由宪法规定由国务院负责国有资产的管理工作，而建立的国有资产管理专司机构——国务院国资委和地方各级国资委——则是各级政府委派和授权的出资人代表机构，行使管资产管事管人相结合的国有资产管理职权。因此，国有资产管理三级“出资人”制度必须以“国家所有”为前提。

2. 中央、省、地区（市）分别代表国家履行出资人职能

在新的国有资产管理体制中，由中央政府和地方政府分别代表国家履行出资人职责，享有所有者权益，权利、义务和责任相统一。出资人代表机构共分为三级，即中央、省、地区（市）三级政府分别代表国家对所辖国有资产履行出资人职能，并分别对各级人大和政府负责。

在产权划分上，按照“谁投资、谁所有”的原则实行分级所有，为简化资产监管范围的界定，直接按照国有企业的隶属关系进行产权划分，实行中央地方分级所有、并分级管理。

对于三级出资人制度的合理性及其在实践操作过程中所面临的情况，邵宁副主任说道：

国资委成立之后就开始要求地方建立国资委，用了大约一年时间，省一级也基本成立。市县两级是这样，由于抓大放小国有中小企业都改制了，县一级基本上没有什么国有企业，所以县里基本上没设国资委；市一级设不设国资委，主要是看经营性国有资产规模的大小。在不设国资委的市县，都明确了代行国有资产出资人职能的机构，或是经贸委，或是财政局。

对于各级出资人所涉及的经营性资产和非经营性资产，实际上我认为应该把经营性和非经营性国有资产一起管，因为很多非经营性资产是可以转为经营性资产的。即使是非经营性资产很多都是有收益的，比如说一个办公楼只要一出租就可以产生收入了。比如南宁市，把非经营性资产进行有偿使用，取得了很好的经济效果。另外，财政系统最重要的工作实际上是管支出，因此财政系统一般对资产管理没有太大的兴趣。所以，与其让一个没有兴趣的系统去做这件事，还不如统一管起来。可能比较合适的做法是，从中央到地方一直到县一级都应当有国有资产管理机构，这一机构应该同时管理经营性和非经营性的国有资产，这样系统就严密了，而且可以提高管理效率。

3. 县（县级市）未被列入三级“出资人”制度

按照党的十六大报告，县级（包括县级市）不设国资管理机构，是出于考虑到县级国有资产特别是经营性国有资产规模较小，主要以中小型国有企业为主且我国大部分基层县管理能力还相对薄弱等原因。而且，随着国有企业改革的进一步深入，按照“抓大放小”的总体方针，国有中小企业改革到2003年底已经基本完成，许多县没有或者仅存少量的经营性国有资产，因此按照精简机构的原则，设立县级国资委已不必要。

二、走出管资产与管人管事相结合的新途径

按照党的十六大报告，新设立的各级国资委作为国有资产的各级出资人代表，共同构成享受所有者权益，权利、义务和责任相统一，管资产和管人、管事相结合的国有资产管理体制。其中，国资委根据其国有资产所有者而非社会经济共同管理部门的职责定位，分别从产权角度管理资产，从投资者角度管理人事任免，从股东角度管理企业事务。

（一）从产权角度管理资产

按照政企分开以及所有权和经营权相分离的原则，国资委依法对企业的国有资产进行监管，依法履行出资人职责。在产权管理方面，以产权所有者身份行使职能，包括产权登记、产权评估备案、产权交易监督以及上市公司国有股权的统一监管等，产权管理主要目标是国有资产的保值增值和防止国有资产流失。

（二）从投资者角度管理人事任免

国资委作为国有企业的出资人代表，即拥有选聘、任免、考核经营者的权力。根据党管干部和市场机制配置人才相结合的原则，国资委在一定范围内可以在全球招聘、任免中央企业集团的高管层人员；以投资者身份对企业负责人及其经营业绩进行考核，并依据考核结果进行奖惩。

（三）从股东角度管事

国资委与企业的关系，也可以说是国有股股东和投资企业的关系。从股东角度看，国资委拥有重大事项决策权，包括国有企业的改革改组，兼并破产、国有股权转让等重大事项均需要报国资委审批。其他重要事项要求报国资委备案。

从产权出发管资产、从投资者出发管人、从股东出发管事是国资委履行其国有企业出资人职能的关键，这意味国资委必须正确处理其与下属企业之间的关系，既不能放得过宽，又不能管得过死。对于国资委如何把握出资人代表和下属企业之间关系的问题，邵宁副主任说道：

除了出资人应该管的事之外，国资委对监管企业内部事务的管理很少。但股权的变动需要通过国资委，比如改制、产权转让等，因为资产不属于企业自己，是属于国家的。国资委对于产权的管理有一套非常严格的制度，实际是要求阳光交易程序。因为一笔资产到底值多少钱，只能由市场判断。比如说一个企业净资产500万，交给一个能人，一年增值到800万，你不能就此认为国有资产流失了300万，如果卖给一个没有能力的人，资产越来越少，你也不能就此认为国有资产得好处了，完全跟经营能力有关系。因此我们无法从结果判断某一项交易是否会造成国有资产流失。国有资产流失与否只能从程序上讲，国资委管的就是程序，看程序是不是公开透明，是否引入了竞争机制。我们认证了四个产权交易机构，中央企业产权转让必须在这四个交易机构挂牌交易，以便引入竞争机制。企业经营性事务国资委是基本不管的，企业自主决策，自主

承担风险和责任。

三、进一步完善国企外派监事会制度

“2003年，作为唯一国有资产出资人代表机构的国务院国资委成立，国有资产管理开始进入以出资人代表为中心的阶段。随着我国国有资产管理体制更加成熟和科学，国有企业监事会制度和企业监督工作也步入了一个平稳发展和不断完善的时期，而长期以来孜孜不倦的监督工作的成效也开始逐步显现。国有企业外派监事会制度旨在强化企业的外部监督，但不干预企业内部的生产经营。监事会可参与对企业的外部宏观治理，但不插手对企业的内部微观管理。建立以财务监督为核心的监事会制度，是强化国有资产职能监督并实现保值增值的重要措施，是我国经济体制改革中的一件大事。关于2003年以后国企监事会的工作情况，韩锡正主席认为国有企业董事会建设与监事会工作密切相关：

2003年国资委成立后，国有企业监事会挂靠在国资委名下。这段时间企业开始进行董事会试点，由国资委向企业派出董事，叫外部董事，一般由退休的特派员或监事会主席担任，外部董事代表国有资产出资人，但不拿企业的工资和福利。国有企业董事会中，外部董事要超过董事会成员的半数，保证对企业的有效监督。现在已有19个企业实行了董事会试点。将来，试点企业将进一步在企业内部设置监事会，但这需要一个比较长的过程，目前主要还是外派的监事会。

国有企业由于其特殊性，企业内部监督缺乏约束力，因此外部监督有不可替代的重要作用。对于国有企业外派监事会制度的作用和效果，邵宁副主任说道：

外派监事会这个制度非常有效，是一个符合中国国情的创造。美国的公司没有监事会的，监督主要靠市场和法制。如果上市公司披露的信息不真实，会被别人起诉，高管要承担法律责任；如果中介机构帮助企业做假账，也会被别人起诉，如安达信。因此美国保持企业透明度是靠非常严格的市场监管和严密的法制，而这些资源在我们国家都没有。中国国有企业要有效监督保证透明度在现阶段只能靠行政力量，代表国务院检查，具有威慑力。外部监事会派出之后，中央企业的问题就开始大大减少。国有企业靠内部监督不可能有效，职工难以监督领导，副职难以监督正职。因此外派监事会制度对中国国有企业的良性发展是至关重要的。

国企监事会建立并逐步完善了国家对国有企业的外部监督，在一定程度上行使了所有者的监督职能，对国有资产保值增值和国有企业改革顺利进行起到了良好的促进作用。尽管国企监事会工作的成果无法量化，但是在国有企业内部监督尚待进一步完善的情况下，以监事会为中心的国有大型企业外部监督工作为企业

带来的许多潜移默化的改进，是近几年国有企业效益明显好转的重要原因之一。在谈及这个问题时，倪小庭主席既客观又谦虚的看待监事会的工作成效：

建立特派员制度的前两年，基本上以处理大案要案为主。特派员进入企业后，主要把精力放在历年出现的大案要案上。通过大案要案的处理，建立健全企业制度，堵住各种国有资产流失的渠道。当时处理了一批人，建立了一些规章制度，效果比较明显，起到了震慑作用，最典型的案例就是东锅（东方锅炉厂）。这样把国有资产流失的大动脉堵住了。

1998年建立这个制度的时候，财政收入是八千多亿，我们去年国有企业的利润就已经一万亿了，主要是党的政策所致（减员增效，技术改造等），自我感觉我们监事会所做的贡献有百分之一吧。

韩锡正主席对监事会的工作成效提出了自己的评价，一方面他认为不能因为监事会的工作取得了一定成效而放松监督，企业外部监督必须长久持续下去；另一方面他十分强调党和国家领导人对监事会工作重视的巨大作用，对此他说道：

通过国务院稽查特派员以及后来的监事会的监督，确实发现了国有企业的许多问题。例如，我们在监督时发现有的会计事务所与企业相互勾结，使得审计报告不够全面客观。过程中有人提出由监事会选择事务所对企业进行审计，但朱镕基总理认为这可能会滋生新的腐败，没有采纳这个意见。但是在特派员以及监事会的监督下，企业问题确实越来越少，效益也越来越好。所以，我认为这种监督是有效的，并且这种监督一定不能因为问题减少而减弱，而应该不断加强，要有居安思危和防患于未然的意识。必须提到的是，朱总理在任时每年都会到监事会来考察一次，很辛劳，所以监事会的成效离不开国家领导人的深切关心和重视。同时，这也和众多同事的努力分不开的。

四、推动国有经济战略调整及中央企业并购重组

国务院国资委的一个重要使命就是实现我国国有经济的战略调整和继续推进中央企业的改革改组。五年来，国资委一方面陆续出台了多部管理办法进一步明确战略调整的方向和推进企业改革改组；另一方面，通过操刀央企合并重组，国资委有条不紊地在实现国有经济战略调整的历史重任。

其中，出台的法规包括：2003年12月31日，国资委和财政部联合发布《企业国有产权转让管理暂行办法》，办法旨在促进规范企业国有产权转让行为，加强企业国有产权交易的监督管理。2004年11月26日，国务院国资委发布《中央企业发展战略和规划管理办法（试行）》，办法的发布规范了中央企业发展战略和规划的编制与管理工作，提高企业发展战略和规划的科学性和民主性。2005

年8月，国资委分别以中国诚通控股公司、国家开发投资公司为试点，组建资产经营公司，以推进中央企业重组。2007年6月30日，国务院国资委和证监会联合发布《国有股东转让所持上市公司股份管理暂行办法》，该办法的发布规范了国有股东转让所持上市公司股份行为，推动国有资源优化配置，防止国有资产损失，维护证券市场稳定。

在谈到国务院国资委成立后的几年中，在国有经济结构战略调整工作上所做出的努力和取得的成效，李荣融主任说道：

继续调整国有经济的布局和结构，是党的十六大提出的深化经济体制改革的一项重大任务。胡锦涛总书记多次强调，要加快国有经济布局的战略性调整，加强国有资产的监督管理，巩固壮大公有制经济。温家宝总理也多次强调，要按照有进有退、合理流动的原则，推动国有资本更多地向关系国家安全和国民经济命脉的重要行业和关键领域集中，积极发展具有自主知识产权、知名品牌和国际竞争力的大公司大企业集团。为加快推进国有经济布局结构调整，国务院常务会议专门研究了国有经济布局的结构调整问题，并由国务院办公厅转发国资委《关于推进国有资本调整和国有企业重组的指导意见》，进一步明确了国有资本调整和国有企业重组的基本原则、目标和主要政策措施。党中央、国务院的关心和支持，对加快国有经济布局结构调整起到了决定性作用。

到2006年底，针对中央企业行业分布过宽，部分企业主业过多、主业方向不明，资源配置不合理，资产运营效率不高等问题，国务院国资委以核定主业和推进联合重组为主线，推进中央企业国有经济布局结构调整。在认真调研基础上，已先后分七批核定并公布了153户中央企业的主业，积极推动中央企业的联合重组和主辅分离辅业改制、分离办社会职能，促进国有资本向关系国家安全和国民经济命脉的重要行业和关键领域集中。按照冶金、汽车、重大装备、商贸等21个业务板块，我们还研究制定了《中央企业布局和结构调整的指导意见》和《关于推进国有资本调整和国有企业重组的指导意见》，并在以资产经营公司为平台推进企业调整重组、处置不良资产方面进行了探索。

2008年开始，各地结合实际研究制订了“十一五”国有经济布局结构调整规划，明确了调整的方向和国有资本集中的领域，通过改制重组、引入战略投资者等多种形式，对国有企业实施有进有退的调整，国有经济布局结构进一步优化。①

作为我国国有经济的最重要组成部分，中央企业的合并与重组对于国有经济结构和布局的战略调整有着举足轻重的作用。中央企业合并重组不仅是国有企业做大做强，成为具备国际竞争力的大企业集团的有效途径，同时也对我国关键性

① 李荣融：《国有资产管理体制改革取得积极进展》，载于《国有资产管理》，2007年10月。

产业格局的形成有着十分重要的意义。推动中央企业战略性重组是最近几年乃至未来更长一段时间内国资委工作的重中之重。对于中央企业已经实施的重组情况和现存的格局，李荣融主任说道：

这几年来，中央企业整体重组步伐明显加快，针对中央企业行业分布过宽，部分企业主业过多、主业方向不明，资源配置不合理，资产运营效率不高等问题，在认真调研的基础上，先后有99家（次）中央企业进行了49次重组，企业户数从196家减少到149家。有的科研院所进入产业集团，有的实现了强强联合，有的“窗口”公司并入大型骨干企业，有的通过产业整合拓展和完善相关企业业务链，还有一些困难企业通过重组扭亏脱困，焕发出新的生机。一批中央企业精干主业、剥离辅业、压缩管理链条、强化财务管理，优化了资源配置，增强了核心竞争力。与此同时，中央企业内部主业重组和非主营业务分离重组工作加紧推进，整合了资源，减少了重复建设。各地也通过多种形式对国有企业进行重组，发展形成了一批对地方经济具有影响力和带动力的优势企业①。

目前，中央企业80%以上的国有资产集中在军工、能源、交通、重大装备制造、重要矿产资源开发领域，承担着我国几乎全部的原油、天然气和乙烯生产，提供了全部的基础电信服务和大部分增值服务，发电量约占全国的55%，民航运输总周转量占全国的82%，水运货物周转量占全国的89%，汽车产量占全国的48%，生产的高附加值钢材约占全国的60%，生产的水电设备占全国的70%，火电设备占全国的75%。

以明确主业、剥离辅业和合并重组推动的中央企业战略性调整的目标是通过调整使所有中央企业必须进入所在行业的前三位，成为所在行业的领导企业。这是因为，中央企业作为国有经济的主导力量，势必担负着带动、引领所在产业发展和产业升级的重任，代表着我国的产业发展水平和企业竞争力水平，体现着国家的经济和科技实力。因此，国资委严格围绕着以上目标，积极推动功能互补的中央企业之间进行并购重组，支持中央企业做大做强主业。

对于国资委在这方面所做的探索和努力，邵宁副主任从企业的角度和需求的角度谈道：

国资委已经明确并经国务院同意，到2010年央企数量要减少到80～100户，企业之间要并购重组，要做大做强。实际上户数本身并不重要，数字只是外在的一个概念。为什么要推动中央企业的重组，我们通过这几年的结构调整有个感受：就是中央企业必须站在行业的顶端上。如果站在行业的顶端，这个企业会非常好经营。所谓站在行业的顶端，就是说你技术能力非常强，或者你掌握资源非常多。比如像宝钢就站在国内钢铁行业顶端，它的技术在国内是最多的，它手里

---

① 李荣融：《国企国资这五年》，载于《国企》，2007年10月。

的资源也是最好的。像这样的企业，一旦出现什么市场机会，几十亿上百亿就能投进去，马上就能形成能力。在行业顶端上的企业，对整个国民经济和行业水平的带动是非常强的。宝钢的水平代表着中国钢铁工业的前沿水平，宝钢向前走一步，中国钢铁工业的水平就往前走一步。如果某个中央企业不在行业顶端上，就是说你能做的别人也能做，那么这个企业就“受罪”了。因为你的成本必然比别人高，你的竞争手段必然不如别人灵活。所以如果中央企业不在行业顶端上，不但自己经营会很困难，对行业发展和国民经济也没有太大的带动作用。

所以，中央企业结构调整的方向是将资源向行业顶端上配置，培养行业排头兵。这样企业好经营，对国民经济的带动作用也大。

所谓80～100户这个概念是这样一个研究背景，在中央企业里，真正产业概念很清楚的、行业地位非常重要的、规模大的产业集团为90户左右。对中央企业还有一个问题。因为中央企业大部分是计划经济时期创建的，计划经济的一个特点就是分工特别细。一个完整的产业链，计划经济要把它分开。比如计划经济下科研和生产是分开的，科研机构研发的成果无偿地交给生产企业使用；计划经济时期设计和施工也是分开的，这边有专门的设计单位，那边有专门的施工企业。计划经济时期产业和贸易是分开的，分别是专门的生产企业和外贸公司。对参与市场竞争来说是不合适的。你看一看央企名单，你就会发现计划经济的这种分割一直延续到现在。所以我们现在的企业重组，还有一个重要目标是把企业的功能配置完整了。比如说中土和中铁工程，原来都是铁道部的，中土是窗口公司，中铁是建筑公司，窗口公司专门揽活但没有建设队伍，建筑公司施工能力很强但在海外没有承接工程的窗口。这就是以前中央企业功能不完整的实例。现在通过重组把中土并入中铁工程，重组后企业的施工能力和国际化经营能力相结合，市场竞争力明显增强。这种互补性的重组我们还要继续推动。但是，有一些企业跟谁都没有互补性，或者说他自己包袱比较重，有点互补性但是包袱重别人不愿意要。对这类企业我们准备成立国有资产经营公司，把这些企业放进去，逐步进行业务结构调整。

五、国有资本经营预算制度的试点

2007年5月30日召开的国务院常务会议同意了财政部、国资委提出的试行国有资本经营预算的具体意见，决定从2007年开始在中央本级试行国有资本经营预算。根据财政部设想，中央财政将选择中央直管企业和烟草行业企业，开展编制国有资本经营预算试点，地方财政也将积极开展试点。

2008年为中央企业通过国有资产经营预算上缴收益的第一年。

(一) 国有企业利润上缴的历史

我国国有企业的利润上缴，经历了一段从全额上缴，到部分上缴，到完全留存企业不上缴，到实施国有资本经营预算重新上缴的一波三折的历史。国有资本经营预算实行以前国有企业利润上缴的状况，大致可以分为三个阶段：计划经济时期全额上缴；有计划商品经济时期部分上缴；社会主义市场经济时期留利于企业。

1. 计划经济时期全额上缴

新中国成立以后到1978年之间，我国实行的是高度集中的计划经济体制。计划经济时期的企业没有自主决策权，不能自负盈亏，实质上是政府部门在生产领域里的延伸，可以形象地看做是政府的生产车间。因此，计划经济时期的企业没有利润的概念，只有资金的说法。且企业的所有资金都由政府统收统支，而利润则可以看做是全额上缴给国家财政。

2. 有计划商品经济时期部分上缴

1978年开始实行改革开放以后到1984年间，国家开始逐步推行扩大企业自主权试点。允许企业在年终完成计划任务后提留少量利润，作为企业的后续发展基金。

为了进一步理顺国家和企业的关系，推进改革，国家于1983年开始进行"利改税"第一步改革，即实行税利并存制度。企业税后留利，一部分上缴给国家，一部分留存企业用于自身发展。

1984年9月19日，国务院批转了财政部《关于在国营企业推行"利改税"第二步改革的报告》，决定开始实施第二步"利改税"方案。第二步"利改税"关于企业留利的内容为：改变企业利润上缴形式，国家对国营企业实现利润分别征收所得税和调节税，调节税后的剩余利润为企业留利。但是调节税是按照一户一率确定的，名义上称为税，实质上仍然是利润上缴，1984～1994年的这段时期，国有企业利润上缴方式基本延续两步"利改税"以后确定的形式，归属于有计划商品经济时期部分上缴的阶段。

3. 社会主义市场经济时期留利于企业

1994年分税制改革以后到2008年国有资本经营预算建立以前，国有企业利润不再上缴，而是全部留存于企业，用作企业后续发展。1994年一方面国家为了保证分税制改革的顺利推进，面对国有企业普遍困难的局面，为了使国有企业

休养生息和扩大再生产，做出了国有企业利润不再上缴的决定。国有企业利润不上缴的状态从1994年一直延续到2007年国有资本经营预算开始实施。

（二）国有资本经营预算的实施

随着国有企业经营状况和财务状况的好转，国有资本经营预算也在酝酿之中。2007年5月30日，国务院审议批准了财政部会同国资委上报的请示，决定开始试行国有资本经营预算。首先在中央本级开始试行，地方试行的时间、范围和步骤由各地政府根据本地实际情况决定。国有资本经营预算的实施，意味着长达14年的国企只上缴税收不上缴红利的历史，将画上一个句号。

2007年9月8日，国务院颁发《关于试行国有资本经营预算的意见》，意见对国有资本经营预算的基本原则、收支范围、编制和审批、执行、职责分工和组织实施等具体事项做了明确的规定。2007年12月11日，财政部正式公布《中央企业国有资本收益收取管理办法》。今后中央政府管理的一级企业，将向政府缴纳不同比例的国有资本收益。从2008年开始中央一级企业将全额按照这一标准收取。

关于实行国有资本预算对搞好搞活国有资产的重要意义、经营预算建立的过程以及试行阶段的基本情况，现任国务院国资委副主任邵宁说道：

大概从1994年开始，国家就没有收过国有企业的利润，因为那时国有企业亏损太厉害。当时如果要收取国有企业利润的话，马上就会出现一个问题：亏损的时候国家补不补？那时候大家都恨不得离国有企业远一点，你有利润我不要，你亏损了也别找我，大家就是这样一个心态。所以这么多年不收国企利润是有原因的。

通过这几年的改革，情况变得比较好了，确实需要也有可能集中资源做一点事情。如果不收利润，中央企业盘子里的资源就是僵死的、无法流动的资源。所以中央企业表现为有的中央企业非常有钱，多到没有地方用，而有些中央企业，别说是亟须发展的问题，甚至连生存问题都没法解决。好的非常好，困难的非常困难。中央要求国有经济“有进有退，有所为有所不为”，首先要求资源能流动，才能“有进有退”；如果资源不能动，结构就没法调整。通过国有资本经营预算的方式让央企的一部分资源流动起来，优化配置。国有资本经营预算的支出主要是两个方向：第一，帮助困难的企业支付改革成本。改革需要成本，国有经济的“退”需要改革成本。比如说一些困难企业需要关闭，后面人怎么办、债怎么办都得要有个说法，人的安置费和债务的处理就是改革成本。第二，重要企业发展方向的资本金支持，国家需要发展的重要产业必须要有资金支持。国家出资人手中资源可以调动，有资金可以注入，该退的才能退得出来，该进的才能进得去。所以国有资本经营预算制度对整个中央企业下一步的结构调整是非常重要的手段

和推动。

关于国有资本经营预算的编制基础、编制方式、使用方向以及国有资本经营预算与其他国家预算之间的关系问题，原国家经贸委副主任、现国务院发展研究中心副主任陈清泰说道：

国有资本经营预算是一个非常重要的方面，它编制的基础应该是大部分的国有企业的成功改制，和改制后的多元股东结构。这样其他股东分得红利的时候国有资本控股机构也可以分得红利，有了红利收入就可以有资本再投入，国有资本经营预算就可以做出来了。但是目前对国有资本经营预算而言是一个过渡期，就是国资委画一条线，规定什么样的要交。国有资本经营预算的编制应该由运作机构编制初稿，然后由国家有关机构修改，并且体现国家意志。我们应该把国有资本投向前瞻性产业，或者例如最近开展的十六项国家科技专项，这个总投资很大。国有资本经营预算应用问题上应该有相关部门参与，这样国有资本的投向才能更加符合国家意志。另外在财政这边应该有个整体平衡，包括公共预算、国有资本投资预算和社会保障预算，这样几个预算总体平衡后把它定下来，由国有控股公司执行，接受有关部门监督。我认为现在大体上在按这个路子走，但不要停顿，要一步一步深化。

（三）国有资本经营预算的试行

2007 年，在《中央企业国有资本收益收取管理暂行办法》颁布之后，国资委列出了共 117 家中央企业作为试点。在这些企业中，包括中石油、神化集团、中移动、烟草总公司在内的能源、资源、电信领域的 18 家企业上缴比例为 10%，包括中铝、宝钢等其他 99 家公司上缴比例为 5%。其中，2007 年利润上缴按规定标准减半收取。而对于国企利润上缴的申报，《暂行办法》规定中央企业当年应交利润应当在申报日后 5 个月内交清。其中，应交利润在 10 亿元以下（含 10 亿元）的，须一次交清；应交利润在 10 亿元以上 50 亿元以下（含 50 亿元）的，可分两次交清；应交利润在 50 亿元以上的，可分三次交清。

2007 年 10 月份已经开始的 2006 年“上缴红利”过程中，烟草企业及国资委监管的 151 家中国企业已陆续向财政部上缴了总额约 170 亿元人民币的企业红利。而预计全年国企上缴利润总额将超过 500 亿元。试点完成以后，从 2008 年开始实施中央本级国有资本经营预算，央企的经营收益将按照规定标准全面向国家分红。

国有资本经营预算支出项目主要为两块：一是国家根据产业发展规划、国有经济布局和结构调整、国有企业发展要求，以及国家战略、安全等需要，安排资本性支出。二是用于弥补国有企业改革成本等方面的费用性支出。对于以上两块

支出项目的详细内容和实施方案，现任国务院国资委主任李荣融说道：

国有资本收益应主要用于国有企业的资本性支出、国有经济结构调整和弥补改革成本解决历史遗留问题。2007年，国资委加快推进央企主辅分离，长时间以来，实际上是地方财政和社保承担了国企改制的成本，在缺少国有资本经营预算的情况下，地方政府接管了国有企业的社会职能；社保承担了国有下岗职工的生活保。那么，在2006年度的“红利”到位之后，理应减轻地方财政和社保的这些负担。这方面，国资委将进一步制定和完善中央企业利润分配、国有资本收益上交，支出管理等方面的制度，编制国有资本预算收支建议草案，下达国有资本经营收支预算，组织做好中央企业年度国有资本收益上交和支出管理等工作，及时研究和解决国有资本经营预算管理中出现的问题。对于各地方国资委，可以参照国务院国资委的做法，结合实际，进一步加强与财政等相关部门的沟通，抓紧制定试行国有资本经营预算制度的配套制度和具体办法，积极稳妥推进国有资本经营预算工作。已经本级政府授权实施国有资本经营预算的地区，要在实践的基础上不断总结完善，切实收好、用好这笔宝贵财富。

六、国资委工作的成效及展望

党的十六大以来，随着国有资产管理体制改革的推进，国有企业改革进入了由出资人推动的新阶段。5年来，国资委作为代表政府对企业国有资产履行出资人职责的特设机构，紧紧围绕建立完善国有资产监管体制、加强国有资产监管、加快国有企业改革发展、推进国有经济布局结构调整，做了许多开创性的工作。其中：以组建机构、健全规章、落实责任为切入点，建立和完善国有资产监管法规制度体系；以核定主业和推进联合重组为主线，推进国有企业布局和结构调整；以国有大型企业股份制改革为重点，建立现代企业制度，完善公司法人治理结构；以公开招聘中央企业高级经营管理者为突破口，把党管干部原则和市场化选聘相结合，探索建立适应现代企业制度要求的选人用人新机制；以财务监督和风险控制为抓手，强化出资人监管；以建立现代产权制度为核心，规范国有企业改制和国有产权转让。经过努力，新的国有资产监督管理体制框架已经基本建立，国有资产监管得到加强，保值增值责任得到落实。

（一）初步形成经营性国有资产监管法规制度体系

2003年5月27日，《企业国有资产监督管理暂行条例》公布施行。《暂行条例》明确了国有资产管理体制的基本框架和企业国有资产监督管理的基本制度，

将国有资产管理体制改革工作纳入法制化轨道。以此为基础，国资委发布了规范国企改制、产权转让、业绩考核等32个配套规章和文件。

这些法规主要包括：2003年9月9日，国务院国资委发布了《国有企业清产核资办法》，该办法旨在规范国有企业清产核资工作，真实反映企业的资产及财务状况，对清产核资的基本要求和法律责任做了详细明确的规定。2005年8月25日，国务院国资委颁布了《企业国有资产评估管理暂行办法》，旨在规范企业国有资产评估行为，维护国有资产出资人合法权益，促进企业国有产权有序流转，防止国有资产流失，对资产评估、评估项目核准和报告备案、监督检查等事项做了详细规定。2006年4月7日，国务院国资委颁布了《地方国有资产监管工作指导监督暂行办法》。该办法旨在规范和加强对地方国有资产监管工作的指导和监督，保障国有资产监管工作的规范有序进行。同年8月，国务院国资委发布《中央企业投资监督管理暂行办法实施细则》，限制中央企业的非主业投资，目的是使中央企业专注于核心业务。

截至2008年，在国务院国资委所颁布的32个配套文件的基础上，国务院国资委和地方国资委共出台了1600多条详细的规章和规范性文件，形成了比较完善的国有资产监管法规制度体系。对于近年来国有资产监管法规制度体系建设所取得的成绩和成就，现任国务院国资委主任李荣融详细介绍道：

国资委建立五年来取得了不少成绩，用我的话归纳，就是三句话：第一，国有资产监管的体制已经建立，中央、省、市三级的国有资产监管机构都已经建立起来。同时，一系列的相关法规、规章都已经发布。第二，我们找到了一条路子，就是在中国特色市场经济条件下搞好国有企业的路子。第三，成绩是比较显著的。这表现在国有经济进一步壮大，对社会发展的贡献也在增大。

其中，建立和完善国有资产监管法规制度体制，是国有资产管理体制改革的基础。国资委成立后，我们首先抓了机构完善的工作。到2004年6月，全国31个省（区、市）和新疆生产建设兵团国资委全部组建。目前市（地）国有资产监管机构的组建工作基本完成，全国大多数市（地）设立了国资委，没有单独设立国资委的也采取多种形式明确了国资监管机构。与此同时，我们抓紧制定与《企业国有资产监督管理暂行条例》（以下简称《条例》）相配套的规章制度。五年来，国务院国资委共制定发布了企业改制、产权转让、资产评估、业绩考核、财务监督等19个规章和104个规范性文件，地方国资委制定了1600多件地方规章和规范性文件。针对中央企业长期以来存在的“有任命没有明确任期，有职务没有严格考核，薪酬同业绩不挂钩”的状况，国务院国资委在对中央企业全面清产核资、摸清家底的基础上，先后与全部中央企业负责人签订了年度和任期经营业绩考核责任书。公布了考核结果，并严格兑现了奖惩，初步规范了中央企业的薪酬管理。各地国资委也先后对所出资企业实行了业绩考核。随着中央和省、市

（地）三级国有资产监管组织体系的基本建立，国有资产监管法规体系也初步形成，国有资产保值增值的责任体系层层到位，国有资产监督管理体制框架基本建立。①

（二）中央企业董事会改革及试点工作顺利推进

2004年，国务院国资委开始推行中央企业董事会试点，宝钢、神华等19家企业成为试点企业。6月，国务院国资委下发文件，明确了试点的主要思路和措施。第一，出资人要进入企业。第二，在中央企业建立和完善董事会。第三，适应董事会建设。第四，继续发挥外部监事会的作用，保证企业依法经营。

2005年4月，国务院提出了2005年深化经济体制改革的意见，明确要求要以建立健全全国大型企业董事会为重点，抓紧健全法人治理结构、独立董事和派出监事会制度。10月17日，国资委主任李荣融向宝钢的5位外部董事颁发聘书，至此，我国中央企业第一家规范的国有独资公司董事会正式开始运作。对此，李荣融做出如此评价："这是国资委成立以来的最大新闻，意义非同一般。以前国有企业改革多数是方法上的改进，这次是从体制上、制度上的改革。"作为国有独资公司董事会第一批试点企业，宝钢集团有限公司新董事会9名董事全部到任，其中外部董事5位，超过半数。

关于中央企业董事会改革的特点、重要意义和董事会建设试点工作的开展情况，国资委企业局周放生副局长说道：

国资委李荣融主任把董事会的建设称作国资委工作的生命线。应该说国资委领导头脑非常清醒，知道目标在哪，知道什么阶段做什么事情，创造条件不断改进。这个阶段（行政化方式多一点）也不能逾越，国资委一成立就用市场方式，这是不可能的。不具备条件，因为最基本的考核没有，最基本的评估没有，最基本的审计也没有，怎么能谈得上董事会呢？所以必须是这样，馒头一个一个往下吃，工作要一个阶段一个阶段地往下做，国资委的领导脑子是非常清楚的。我们的工作最重要的就是董事会建设。

我们国家的董事会建设是非常有特点的，西方国家是什么呢？它们是以独立董事为主，我们不是，我们是以股东董事为主，独立董事为辅。而且国外的独立董事主要以兼职董事为主，我们是以专职董事为主。所以我们董事会的特点，一个是以股东董事为主，一个是以专职董事为主，这和西方是不一样的。我认为我们国资委的这两个特点是既吸收了西方各国的长处，又避免了他们的短处，同时又结合了我国的国情。

---

① 李荣融：《国有资产管理体制改革取得积极进展》，载于《国有资产管理》，2007年第10期。

董事会的特点是：第一，外部董事为主；第二，外部董事以股东董事为主；第三，股东董事以专职董事为主；第四，专职董事以退休的企业老总为主。这四大特点，很厉害的。现在通过实践认识得深刻了。再有，就是要把董事长和总经理分设，董事长将来要以外部董事为主，这个也是个重大的改革。如果董事长和总经理两个都是内部人，一定会打架，两个都是好人也没有用，可能越是好人打得越厉害，都要负责任嘛。那怎么办呢？要解决矛盾，董事长应该由外部董事兼任，由股东派出的专职董事兼任，总经理是内部人，这样的话，既能适当地分权，又能够比较好地协调配合。总经理由董事会聘请，也可能是本身企业产生，也可能是外来的，那就看谁适合就是谁，董事会有一套选聘经理的机制，选聘之后考核、奖惩、审计、评估、监督，反正这套东西都有，很健全的。所以国资委成立之后，董事会建设是最突出的成就，可以这么说，是意义深远的历史性成就。

（三）党管干部与市场配置人才相结合的探索

长期以来，国有企业经营管理者基本沿用党政领导干部选拔方式，与现代企业制度要求的选人用人机制差距明显。国资委成立后，以公开招聘中央企业高级经营管理者为突破口，把党管干部的原则和市场化选聘相结合，努力营造人才脱颖而出的良好环境，积极建立适应现代企业制度要求的选人用人新机制。在央企高级管理层选聘方面：到2008年为止，中央企业已先后分七批面向全球公开招聘103个高级管理职位，目前通过市场化方式选用的各级经营管理人才约占总数的30%。

关于中央企业正在进行的市场化人才选聘工作的优势和弊端，邵宁副主任说道：

中央企业的人才选聘包括企业班子和企业内部。企业班子主要采取向社会公开招聘的办法，原先的选拔方式范围很窄、视野很小，公开招聘是针对全社会的，程序透明公正，视野比较宽，总体效果是好的。但任何一种人才的选聘方式都不可能是100%的准确，对此我们应有一种实事求是的判断，并预先安排好退出的机制和通道。

在央企法律财务高级干部管理方面：2004年5月11日，国务院国资委发布了《国有企业法律顾问管理办法》，该办法进一步建立健全了国有企业法律风险防范机制，规范企业法律顾问工作。2006年4月14日，国务院国资委发布了《中央企业总会计师工作职责管理暂行办法》，该办法加强了对国务院国资委所出资企业总会计师工作职责管理，规范企业财务会计工作，促进建立健全企业内部控制机制，有效防范企业经营风险。

在谈到社会上热议的央企高管权限和薪酬问题时，邵宁副主任继续说道：

对于央企高管的管理体制和权限方面，国资委管一批，中组部管一批，是不是合理需要研究。另一个问题，是国有企业的高管人员的身份市场化。比如说，目前中央企业领导人员的待遇是争议很大的问题，目前税前平均年薪是59万，高的超过100万，如中国移动大约是130万。按说这个水平与国际水平还差得比较远，如宝钢直接可比的是韩国浦项，他们董事长的年薪达到300万欧元。为什么我们低那么多社会上还有意见？是因为我们的经营者管理没有完全市场化。我们现在的企业领导人员管理方式是，如果某个企业高管做不好，需要调整岗位，国资委的干部部门就要负责安排新岗位，安排的地方不好还不去。而市场化的标志是：干得好就干，干不好通过市场去消化，组织不负责再给你安排工作。按说企业经营者的收益和风险应该是对等的，但我们现在的制度安排并没有风险，没风险就不应该享有相应的待遇，等于说是另外一个层次的大锅饭。国有企业要参与市场竞争也是人才的竞争，退回去吃低水平的大锅饭是没有出路的。因此，我们经营者管理的市场化是一个很大的问题，这实际也对国有企业今后能否发展好有着很大的制约作用。

(四) 着眼国有资产保值增值而建立经营业绩考核制度

从2003年到2008年的五年中，国资委的一个重要工作就是围绕国有资产保值增值的目标，建立落实了国有资产经济责任考核和经营业绩考核等制度，对中央企业负责人的薪酬进行了规范，进一步完善了国有资产统计体系和企业绩效评价体系。

这些法规包括：2003年11月15日，国务院国资委发布了《中央企业负责人经营业绩考核暂行办法》，该办法规定切实履行企业国有资产出资人职责，维护所有者权益，落实国有资产保值增值责任，建立有效的激励和约束机制。2004年8月25日，国务院国资委发布了《企业国有资本保值增值结果确认暂行办法》，该办法继续加强对企业国有资产的监督管理，真实反映企业国有资本运营状况，规范国有资本保值增值结果确认工作，维护国家所有者的权益。2006年4月7日，国务院国资委发布了《中央企业综合绩效评价管理暂行办法》，该办法加强了对国务院国资委履行出资人职责企业的财务监督，规范企业综合绩效评价工作，综合反映企业资产运营质量，促进提高资本回报水平和正确引导企业的经营行为。以上法规的出台，初步构成了国资委管理模式下比较完整的企业业绩考核制度体系。

关于国资委如何履行出资人职责对下属企业领导人进行切实、严格和公正的责任和业绩考核，李荣融主任说道：

接下来我们看看国资委到底是怎么管人的。先看一份文件。这是中央企业负责人任期经营业绩责任书，这里面的考核内容主要有四项，但是核心是两项：一项是利润，一项是净资产回报率。我们在签字业绩合同的时候，我也感觉到很有压力。因为我把经营的目标细化了，数字化了，具体化了。温家宝总理称我为第一责任人，这个责任不能光在我肩上，我得落实到他身上才放心，所以我的话，叫他们（企业负责人）睡不着我就睡得着，他们（企业负责人）睡得着我就睡不着。也有不少人说国资委管得太多，连经营责任书还要签，连个副总经理还要选聘，我想大家要看到这是一个过程，在于指标的高低而不在于多少项，首先落实重要的责任。

关于业绩考核的指标，我们首先充分尊重企业的意见，然后我心里也有个底，不能低于行业的水平，有国际的，也有国内的。比如中粮这样的世界五百强的企业，不能跟国内最后一名企业比，得跟国际一流企业比。所以别看定这几个数，我估计他至少两个月睡不着。

若企业完不成责任书上面的业绩指标，那么会严格按照责任书兑现，有奖有罚，毫不手软。至于怎么罚？按责任书规定，因为各个企业指标不一样。他们这些企业是要在国际上有竞争能力的，如果都是低水平低指标，也谈不上影响，谁影响谁？如果我们国民经济靠一批摇摇晃晃的企业在做，这个国民经济能持续健康快速发展吗？所以他们的眼睛不能往后看，必须往前看，看世界上同行的前三名，所以我们规定，三年下来如果达不到国内本行业前三名的，淘汰。该合并的合并，该卖的卖，作为老总本人，该走人的走人了。①

（五）管事及报告和审批并重

对于国务院国资委成立后的几年中，在国有经济战略调整工作上所做的努力和取得的成效，李荣融主任说道：

继续调整国有经济的布局和结构，是党的十六大提出的深化经济体制改革的一项重大任务。胡锦涛总书记多次强调，要加快国有经济布局的战略性调整，加强国有资产的监督管理，巩固壮大公有制经济。温家宝总理也多次强调，要按照有进有退、合理流动的原则，推动国有资本更多地向关系国家安全和国民经济命脉的重要行业和关键领域集中，积极发展具有自主知识产权、知名品牌和国际竞争力的大公司大企业集团。为加快推进国有经济布局结构调整，国务院常务会议专门研究了国有经济布局的结构调整问题，并由国务院办公厅转发国资委《关于推进国有资本调整和国有企业重组的指导意见》，进一步明确了国有资本调整和

① 中央电视台《新闻会客厅》栏目对时任国资委主任李荣融的专访实录，2005年2月2日。

国有企业重组的基本原则、目标和主要政策措施。党中央、国务院的关心和支持，对加快国有经济布局结构调整起到了决定性作用。

到2006年底，针对中央企业行业分布过宽，部分企业主业过多、主业方向不明，资源配置不合理，资产运营效率不高等问题，国务院国资委以核定主业和推进联合重组为主线，推进中央企业国有经济布局结构调整。在认真调研基础上，已先后分七批核定并公布了153户中央企业的主业，积极推动中央企业的联合重组和主辅分离辅业改制、分离办社会职能，促进国有资本向关系国家安全和国民经济命脉的重要行业和关键领域集中。按照冶金、汽车、重大装备、商贸等21个业务板块，我们还研究制定了《中央企业布局和结构调整的指导意见》和《关于推进国有资本调整和国有企业重组的指导意见》，并在以资产经营公司为平台推进企业调整重组、处置不良资产方面进行了探索。

2008年开始，各地结合实际研究制订了"十一五"国有经济布局结构调整规划，明确了调整的方向和国有资本集中的领域，通过改制重组、引入战略投资者等多种形式，对国有企业实施有进有退的调整，国有经济布局结构进一步优化。①

国务院国资委对中央企业的管理坚持管事、报告和审批并重的原则。从2004年，国资委出台了多项管理办法，以规范国资委对下属企业事务的管理、下属企业对国资委的报告和国资委对下属企业事项的审批，这些法规已初成体系，并在不断完善之中。

这些法规包括：2004年2月12日，国务院国资委发布了《企业国有资产统计报告办法》，该办法加强了企业国有资产监督管理，了解掌握企业国有资产营运等情况，建立全国国有资本金统计报告的工作规范。2004年2月12日，国务院国资委发布了《中央企业财务决算报告管理办法》，该办法加强了国务院国资委所出资企业的财务监督，规范企业年度财务决算报告编制工作，全面了解和掌握企业资产质量、经营效益状况。2005年1月20日，国务院国资委发布了《中央企业重大法律纠纷案件管理暂行办法》，该办法加强了企业国有资产的监督管理，维护出资人和中央企业的合法权益，保障国有资产安全，防止国有资产流失，促进中央企业建立健全企业法律顾问制度和法律风险防范机制，规范中央企业重大法律纠纷案件的管理。2006年6月28日，国务院国资委发布了《中央企业投资监督管理暂行办法》，该办法规范了中央企业投资活动，提高中央企业投资决策的科学性和民主性，有效防范投资风险。2007年5月25日，国务院国资委发布了《中央企业财务预算管理暂行办法》，该办法加强了对国务院国资委履行出资人职责企业的财务监督，规范中央企业的财务预算管理。

通过以上法规文件，国资委主要通过考察中央企业的财务报告确定国有资产

① 李荣融：《国有资产管理体制改革取得积极进展》，载于《国有资产管理》，2007年10月。

保值增值的目标实现情况，并根据实现效果按照业绩考核协议对央企主要负责人进行奖惩。另外，国资委在“管事”方面也有着自己的特点。关于以上两方面，邵宁副主任这样说道：

国资委要履行的是国有资产出资人职能，但是国有资产出资人到底是什么样，应该体现在哪些工作上，以前没有人做过。国资委起步时期的职能设定就体现在我们的三定方案上，如果归纳一下：第一是资产管理，管资产涉及到清产核资、资产统计、产权管理、产权交易等等。第二是要建立考核和评价体系。考核是一个新的工作，以前中央企业在几个部门管理时是没有任务指标的，比如宝钢这么大一个企业却没有任何一个部门对它提出要求。因此建立一套业绩考核体系是非常重要的。第三，考核完成之后紧跟着就是一个薪酬的问题。原来中央企业是自己给自己定薪酬，这是非常不合理的。有些企业胆子大，就能把自己的薪酬定得很高。国资委成立的时候，最高的薪酬是三九集团的赵新先118万。但实际上当时三九是亏损的。而中石化领导人的薪酬大约是8万多。自定薪酬完全是看自我约束，这在制度上是不合理的，结果是老实人吃亏。国资委成立之后我们逐步把中央企业的薪酬体系建立起来，根据企业规模大小，根据企业经营的难度，根据企业完成指标的情况，来确立企业领导人的薪酬。第四是推进改革和结构调整。国有企业由于历史的原因，体制上的包袱很重，结构上的问题很多。这些问题很多企业自身解决不了，即使企业内部改革和内部重组，也需要有外部的推动力。第五个职能就是保证透明度。对国有企业的管理来说透明度非常关键，如果财务数据不真实，那么考核评价与薪酬制度都缺乏基础。保证透明度实际主要是依靠审计和外部监事会。

对企业具体的经营活动，我们是完全不介入、不干涉的，包括企业主业方向的重大投资决策。重大投资决策的界限我们划得很清楚，只要是主业投资我们都不进行审批，比如说中石化，主业是石油石化，重大投资决策只要是石油石化方面的，不管规模多大都不需要我们审批，但是需要做备案，出资人要知情。对于企业的非主业投资就需要我们去批准。这种批准是什么概念呢？我们希望企业集中于主业，希望企业把主业做强，但是不是非主业投资都不能做呢？不是这样，因为很多企业的转型都是通过非主业投资的。比如说诺基亚在很多年以前还是一家做胶靴的小企业，之所以现在变成一个竞争力很强的通信设备制造商，是经过多次转型的，每一次转型的开始都是通过非主业投资。所以需要转型的企业就需要非主业投资，但是企业必须跟我们一块来商量，要进行非主业投资的原因。若是转型需要，我们会同意，如果是没有意义的投资或者是非经济因素的投资，我们可能就不会同意。

“除此之外，国务院国资委还通过颁布中央企业财务审计监督的有关法规条例，重点强化经营性国有资产的内部监督作用，以实现保值增值的目标。同

日《中央企业经济责任审计管理暂行办法》，该办法规范了企业经济责任审计工作，客观评判企业负责人任期内的经济责任及经营绩效。同日《中央企业内部审计管理暂行办法》，该办法加强了企业的内部监督和风险控制，规范了企业内部审计工作，保障企业财务管理、会计核算和生产经营符合国家各项法律法规的要求。

关于国资委在建立和完善企业财务内部监督体系建设所做的工作方面，李荣融主任在接受采访时讲道：

管好账本是出资人监管的关键。国资委成立以来，始终把中央企业财务监督和风险控制作为一项重要工作来抓。发布了出资人财务监督的一系列部门规章，研究制定并下发了一批管理制度和规范，建立了企业重要财务事项备案监督制度，开展了企业财务预决算管理、财务动态监测、会计核算监督、经济责任审计、内部审计管理及中介财务审计监督等各项工作，出资人财务监督体系基本形成。为加强中央企业风险管理与防范，我们在大量调查研究、总结企业风险控制经验与教训的基础上，印发了《中央企业全面风险管理指引》，引导和组织企业清理高风险业务，加强风险监控。目前，大多数中央企业都建立健全了风险管理的规章制度，一批中央企业的境外上市公司建立了较完善的内部控制体系，并将内控体系扩展到存续企业。

这几年，国资委作为出资人代表机构，还妥善处理了一些企业经营中的重大债务危机事件。中国航油（新加坡）股份有限公司由于经营者违规操作，造成巨额亏损和债务危机，在有关部门的积极支持下，我们指导企业积极与债权人沟通，制定和实施企业重组计划，最大限度地挽回了损失和影响，国内外舆论评价积极。中国华源集团有限公司和三九企业集团的企业重组工作，目前也在积极稳妥进行。①

（六）关于中央企业改革的展望

5年多来，国务院国资委在领导中央企业做大做强，向着具有国际竞争力的大企业集团迈进的历史进程中所取得的巨大的成就充分证明，党的十六大关于国有资产管理体制改革的决策是完全正确的，所确定的“权利、义务和责任相统一，管资产和管人、管事相结合”的原则是完全正确的。从2004年开始，经过49次一对一的合并重组，中央企业数量逐步减少，已从最初的196家减少到目前的143家。在数量减少的同时，国资委监管的100多家中央企业的销

① 《国有资产监督管理体制改革取得积极进展》，载于《国资监管与国企改革》，2007年7月26日，第28期。

售收入、资产规模和利润总量均逐年大幅度地递增，其中销售收入每年递长13000亿元，资产总额年均增长15000亿元，利润年均增长1500亿元，上缴税收年均增长1000亿元，体现出良好的发展态势，国有资产保值增值取得了显著成效。

那么，面对前面工作已经取得的良好成绩，在谈到央企合并重组前景和合并重组阶段完成之后的改革方向问题，邵宁副主任这样说道：

从结构上讲，到2010年央企数量要减少到80～100户，企业之间要并购重组，要做大做强。从体制上讲，方向是把竞争性国有企业最终改造成为资本市场上的上市公司。这里说的上市公司是没有集团公司、不带存续企业的。这些整体上市的公司能够按照资本市场的要求、按照市场的规则运行。实现了这个目标实际上就实现了国有企业中国有资产的资本化，这些国有资产的流动性就非常好了，以后一旦国家真正需要钱，这些企业的资产随时就可以变现，“有进有退”就很容易了。

第十三章

财政宏观调控：在艰难探索中走向成熟

改革开放以来，我国经济持续稳定增长，但前进道路并不平坦，宏观经济运行前后六次出现了过热征兆，并由此形成了六次较大的经济波动（见图 13－1）。

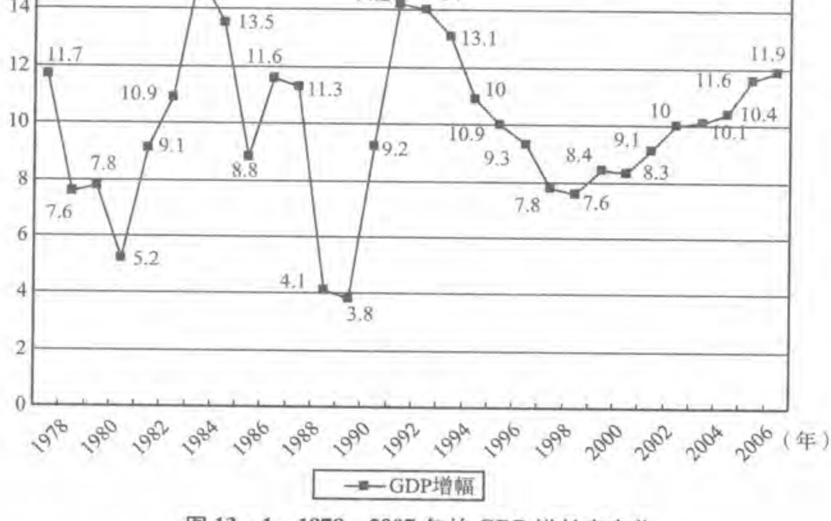


图 13－1　1978～2007 年的 GDP 增长率变化

数据来源：根据历年《中国统计年鉴》整理。

这些经济波动，既有经济周期性因素，也有经济体制转轨的因素。针对宏观经济中出现的问题，国家先后进行了6次宏观调控，确保了宏观经济的稳定发展，也逐步健全完善了财政宏观调控手段（见表13－1）。

表13－1　　6次宏观调控情况

宏观调控周期	周期性特点	调控方式
1979～1983	宏观经济运行出现了过热的征兆，经济结构比例失调问题比较突出：固定资产投资增长过快；农副产品价格上升过快；财政赤字猛增；外贸逆差迅速增加	控制投资需求；发行国库券筹集收入；制定促进出口的税收政策，通过建立并初步规范涉外税收制度来调控经济运行
1984～1986	固定资产投资规模过大；信贷资金和消费资金增长过猛，突击贷款和乱发实物现象严重；部分物价上涨过多，一些单位随着提价、变相涨价现象增多；国家外汇储备下降，工农业生产增长速度过快，经济过热牵动物价上涨，通货膨胀由隐性变成显性	治理经济环境、整顿经济秩序、全面深化改革；积极增加财政收入；严格控制财政支出；搞好财政综合平衡；实施从紧的财政政策与从紧的货币政策（“双紧缩”政策）协调配合
1987～1992	社会总需求仍大于社会总供给，部分商品特别是主要副食品供应偏紧，物价大幅上涨，引发抢购和挤兑风潮	治理整顿：压缩总需求，坚决执行紧缩财政信贷的方针；大力调整产业结构，增加有效供给，确保粮食、棉花的稳定增长；认真整顿经济秩序，克服生产、建设、流通、分配领域的严重混乱现象；深入开展增产节约、增收减支运动，走投入少、产出多、质量高、效益好的经济发展路子
1993～1997	经济发展再次加速，新一轮经济过热再次出现：GDP高速增长；投资急剧膨胀；商品零售价格和居民消费价格屡创新高，出现了改革开放以来最严重的通货膨胀	出台16条加强和改善宏观调控的措施，其中，财政宏观调控的方式主要是：有效遏制固定资产投资的过快增长；继续改善投资结构，加强国家重点建设投入
1998～2004	对外贸易受到严重冲击，国内物价持续走低，消费需求增长趋缓，投资需求增长乏力，结构因素制约经济健康运行	增发1000亿元长期建设国债；向四大原国有独资商业银行发行2700亿元特别国债；提高部分出口产品的退税率；调整支出方向；调整收入分配
2005～2008	部分行业投资增长过快、过猛、粮价攀升，带动居民消费品价格明显上升，货币投放也增长过快	十六字方针：控制赤字、调整结构、推进改革、增收节支

第一节　隐含在计划调节中的财政宏观调控（1979～1992年）

从1978年改革开放到1992年明确提出建立社会主义市场经济体制的这段时

期，我国实行有计划的商品经济体制。在此期间，虽然政府在经济管理中开始有意识地发挥市场机制调控作用，并注重利用各种政策工具调控经济，逐步发挥市场机制配置资源的基础性作用，但政府主要还是依靠计划来实行综合平衡，财政宏观调控依附于计划或者隐含在计划调控之中，形成了独具特色的转型时期财政政策作用机制。

在这一时期，宏观经济曾呈现出1979~1983年、1984~1986年以及1987~1992年期间的三个较为明显的经济周期，国家计划也从相应的由偏重于对微观经济活动的干预逐渐转到积极进行宏观调控，所采取的措施也由直接转变为间接，不断尝试使用税收、补贴、国债等多种财政政策工具来调节经济运行。宏观调控经历了三个阶段，即第一阶段1979~1983年，第二阶段1984~1986年，第三阶段1987~1992年。

一、"洋跃进"造成的国民经济比例失调与"八字方针"（1979~1983年）

1978年，主要由于体制变动因素，国民经济运行开始过热，1979年6月，时任国务院副总理兼国家计划委员会主任的余秋里，在第五届全国人民代表大会第二次会议上做了拨乱反正之后的第一个人代会上的《计划报告》，首次集中列出了主要宏观目标，由此开启了改革开放后的为期5年的第一个经济波动周期和第一次宏观调控。

（一）第一次宏观调控的背景

十一届三中全会做出实行改革开放的重大战略决策后，各地政府发展经济的积极性很高，大上建设项目，大量进口，宏观经济运行出现了过热的征兆，经济结构比例失调问题比较突出。主要表现在：（1）固定资产投资增长过快。1978年的基建规模投资达到500亿元，全国基本建设交付使用的固定资产比上年增长37%，是新中国成立以来投资规模最大的一年。1979年全国在建大中型项目1100多个，1980年又在此基础上增加了一倍，远远超过了当时国民经济的承受能力。（2）农副产品价格上升过快。为改变改革前农副产品极为短缺的局面，国家推行"土地承包制"、大幅度提高农副产品价格，极大地调动了农民生产积极性。1979年全国农副产品收购价格（包括牌价、议价和超购加价）同比上升22.1%。1980年，全国农副产品收购价格又上涨了7.1%。全国零售物价涨幅从1978年的0.7%上升到1979年的2.0%，进而上升到1980年的6.0%。（3）财

政赤字猛增。1978年国家财政收支节余10.1亿元，1979年财政收支赤字135.41亿元，中央财政赤字占GDP的比重为2.4%。另外，国家对城市职工工资进行调整也导致财政赤字增加过快，财政通过向人民银行透支来弥补赤字，货币供给压力随之大增。现金（M0）供给增长从1978年的9.7%急剧上升到1979年的26.3%和1980年的29.3%；银行信贷余额增长率从1979年的10.2%迅速提高到1980年的19.0%。（4）外贸逆差迅速增加。为实现“新的大跃进”，国家大量引进国外先进技术设备，1980年进出口贸易逆差达到27.6亿元，国际收支严重失衡。

魏加宁回顾到①：当时，从上到下，从决策层到理论界，普遍存在着一种“要把被‘四人帮’耽误的时间抢回来”的急迫心情，有着一股“大干快上”的建设热情和投资冲动，试图在原有体制上继续按照过去的高指标、高投入、低效率、低产出的粗放型增长方式来组织新的“大跃进”；而经济的恢复性增长又使得许多人误以为，组织“新跃进”的时机已经到来。

于是，1977年编制《1976年到1985年发展国民经济十年规划纲要》时，提出了到1985年全国钢产量要达到6000万吨、粮食产量要达到8000亿公斤的高指标，同时，还提出了要建设120个大型项目，其中包括10大钢铁基地、9大有色金属基地、8大煤炭基地、10大油气田、30个大电站、6条铁路新干线、5个港口等等。该“十年规划”在1977年中共十一大上提出，并于1978年2月全国人大五届一次会议上获得通过。

与以往闭关锁国的“赶超战略”不同的是，如此大规模的经济建设计划是建立在大规模引进这一基本假设的基础之上。起初，刚刚复出的邓小平曾经把当时主管经济的几位副总理余秋里、谷牧、康世恩等找去谈话，阐述引进国外先进技术和装备的紧迫性和重要性，要求研究扩大引进规模的方案。邓小平提出，同外国人做生意要搞大一点，搞它500亿。利用资本主义危机，形势不可错过，胆子大一点，步子大一点。不要老是议论，看准了就干，明天就开始，搞几百个项目。

1978年7~9月，国务院召开务虚会，研究加快中国四个现代化建设的速度问题。在这次会议上，与会人员中普遍存在着急于求成的心情。华国锋提出：“思想再解放一点，胆子再大一点，方法再多一点，步子再快一点。”邓小平提出，要走出去，要引进资金。并提出在几年内要争取引进800亿美金的想法。李先念在总结报告中提出，要组织国民经济的新的“大跃进”，要以比原来设想更快的速度实现四个现代化，要在本世纪末实现更高程度的现代化，要放手利用国外资金，大量引进国外先进技术设备。八年基本建设投资从原设想的4000亿元

① 魏加宁：《改革开放30年之宏观调控：回顾与反思》，载于《全国商情》，2005年第1期。

增加到5000亿元。10年引进800亿美元，最近三四年先安排三四百亿美元。

国务院务虚会后，国务院批准了国家计委修改后的“十年规划”。随后，国务院多次讨论，加快了引进协议的谈判和签约进程。会后短短几个月的时间里，同国外签约引进耗资160亿元的9套大型化工项目，以及宝山钢铁厂、100套综合采煤设备等22个耗资600亿元的项目。如此庞大的投资规模，如此之多的大型项目同时进入建设高峰，对于国民经济形成的巨大冲击可想而知。粉碎“四人帮”时“已经到了崩溃边缘”的国民经济“重病之躯”再加上新的“折腾”，于是经济过热的征兆很快显现出来。

造成这次经济过热的主要原因，除了固定资产投资规模增长过快，物资缺口过大，引进项目需要大量配套资金等以外，还有其他两个方面：一个是农副产品价格大幅调整，价格上升过快。改革开放以前，农副产品短缺现象极为严重。改革开放初期开始的农村改革主要从两个方面入手解决短缺问题：一方面，推行“土地承包制”极大地刺激了农民的生产积极性；另一方面就是大幅度提高农副产品价格来调动农民的生产积极性。1979年国家对8种农副产品大幅度提高了收购价格，推动价格总水平迅速上升。在计划经济时期长期存在的隐蔽型通货膨胀得到部分显现，从而引发了价格的波动。二是城市职工工资调整和部分奖金放开，货币收入增长过快。职工工资总额与调整前相比增加了200亿元，加上奖金以及其他收入的放开，人民币购买力的提高大大超过原定计划，也导致财政赤字增长过快，只好通过向人民银行透支来加以弥补。

（二）“八字方针”的出台

对于“八字方针”提出的背景和当时的经济运行情况，刘国光主编的《中国十个五年计划研究报告》做了如下回顾：

1978年底召开的十一届三中全会上，越来越多的领导干部认识到了求成过急思想发展带来的危害。陈云在会上正式提出对国民经济进行必要的调整，邓小平支持陈云的意见，但是对于经济建设中一系列问题来不及进行深入讨论，只原则同意了1979年、1980年的国民经济计划。1979年1月，针对1979年国民经济计划指标过高和缺口很大的问题，陈云、邓小平提出要从总的方针上来一个调整。陈云指出：1979年有些物资还有缺口，他认为不要留缺口，宁肯降低指标、减少建设某些项目，有物资缺口的，不是真正可靠的计划。1月6日，邓小平提出要从总的方针上来一个调整，先搞那些容易搞、上得快、能赚钱的，今明两年的计划指标有些要压缩一下，不然不踏实不可靠。3月21日，中央政治局开会讨论1979年计划和国民经济调整问题，陈云在会上讲了4个问题：1. 搞清楚在什么情况下搞四个现代化，建设社会主义强国。2. 按比例发展是最快的速度。

单纯突出钢，证明不能持久。不按比例，靠多借外债，靠不住。3. 要有两三年调整时间，最好三年。调整的目的是要达到比较按比例地前进。4. 到2000年钢的产量达到8000万吨就不错了，真正把质量、品种搞上去，就是很大的成绩。根据中央指示精神，《人民日报》于3月24日发表社论《在前进中调整，在调整中前进》，指出"长、散、乱、费"仍是当前基本建设战线的主要问题。要搞好调整，循序渐进，必须从解决这个"老大难"问题入手。就基本建设来说，调整就是有上有下，有增有减，分清轻重缓急、主次、先后，根据客观实际需要和可能，重新进行部署。当前的紧迫任务就是要大刀阔斧地坚决清理和整顿在建项目，在弄清楚实际情况的基础上，坚决停建一批。退一步是为了进两步，只有卸掉包袱，才能轻装快步前进。同年4月5～28日，中央召开工作会议，全面分析了国民经济形势，提出从1979年起用3年时间把国民经济严重失调和比例关系基本上调整过来，确定了对国民经济实行"调整、改革、整顿、提高"的方针。调整的目标是，在推进改革的前提下平衡财政、平衡信贷和稳定物价。[①]

时任中共上海市委常委、市委副书记、常务副市长的陈锦华也对"洋跃进"造成的比例失调深有感触，在其专著《国事忆述》中说："1978年签约引进的22套大型设备项目成为1979年经济调整的重点。1978年在对外谈判签约时，由于存在着急于引进的偏向，导致引进规模过大，远远超过当时国力所能够承担的程度。作出大规模引进决定的1977年，中国的全部财政收入才874亿元人民币，整个出口的外汇收入仅76亿美元，基本建设总投资382亿元人民币。同国家计划规划引进所需要的180亿美元外汇和1300亿元人民币投资比较起来，差距太大。国内资金不足，寄希望于从国外借钱，实际上也是不现实的，出口的货源和外汇收入都不可能在短期内有很大的增进，近期的还贷能力根本不具备。"[②]

在这次经济调整中，财政政策配合国家计划控制所采取的主要措施是：（1）控制投资需求。生产建设投资仍然是财政政策调节经济的重要手段。财政预算内基本建设投资从1980年的418.57亿元压缩到1981年的349亿元；财政支出从1979年的1282亿元压缩到1981年的1138亿元。（2）发行国库券筹集收入。1981年1月16日国务院会议通过《中华人民共和国国库券条例》，确定从1981年开始发行中华人民共和国国库券。此次国库券计划发行总金额40亿元，政府要求全民所有制企业和集体所有制企业购买20亿元，城乡居民购买20亿元，最后实际认购金额为46.65亿元。强制企业购买国库券，也发挥了与从紧的货币政策协调配合作用。（3）制定促进出口的税收政策，通过建立并初步规范涉外税收制度来调控经济运行。

---

① 刘国光主编：《中国十个五年计划研究报告》，人民出版社2006年版。
② 陈锦华：《国事忆述》，中共党史出版社2008年版。

据《中国十个五年计划研究报告》的记载：在1979年9月召开的十一届四中全会上，陈云再次反复强调国民经济调整问题，实现财政、物资、外汇和信贷四大平衡。1980年12月，中央继续召开工作会议，决定继续调整国民经济。国民经济调整，用陈云的话讲，最重要的就是端正大家发展国民经济的指导思想，主要包括量力而行、考虑综合平衡、搞专业化协作等八个方面，特别是提出了怎样运用价值规律和市场作用。1980年国民经济继续贯彻执行以调整为中心的八字方针，但发展中仍然存在不少问题，如财政继续出现较大的赤字，使国民经济继续处于不够稳定的局面；市场商品供应比较紧张，基本建设规模仍然偏大，积累率也偏高（为31.6%），新增固定资产交付使用率也出现下降。基本建设总规模仍然没有压下来，基本建设战线过长的局面也没有多大改善。当年12月，中央经济工作会议上做出了“在经济上实行进一步调整，政治上实现进一步安定”的重大决策，陈云在会上分析了经济形势，总结了两年来调整中的教训，提出经济工作中的12条原则，他指出，调整意味着某些方面的后退，而且要退够，不要害怕这个清醒的健康的调整，调整不是耽误。[①] 随后，我国在1981年和1982年不断深化对调整、改革、整顿、提高的认识，国民经济逐步进入全面改革和正常发展的新时期。

通过这些宏观调控措施，基本实现了物价稳定、财政收支平衡、信贷平衡、国际收支平衡的预期目标。居民消费价格涨幅从1980年的7.5%下降到1981年的2.5%，商品零售价格涨幅从1980年的6.0%下降到1981年的2.4%，财政收支差额从1980年的逆差68.90亿元，转为1981年盈余37.38亿元。但此次宏观调控所采取的政策措施，主要是强制性的直接调控措施，采取的手段以指令性的行政手段为主。直接调控在短期内收效明显，但也要付出一定的代价，经济运行出现大起大落，经济增长率从1980年的7.8%下降到1981年的5.2%。1982年继续执行以调整为主的方针，国民经济形势进一步好转，经济增长率跃升到8.7%，1983年进一步上升到10.3%的高增长水平。

魏加宁在反思中总结到[②]：这次经济过热的根本原因出在计划经济体制之中，而调整的方法仍然是依靠计划手段，甚至在紧缩过程中，计划经济体制反而有所强化，因此只能说是计划调整，还算不上是真正意义上的宏观调控，当时我们甚至连什么叫做宏观调控都还不知道。但值得注意的是，在调整过程中，国务院财经委员会已经意识到了我国在经济体制、经济结构、技术引进等方面存在问题，于是成立了经济体制改革研究小组、经济结构调查研究小组、技术引进研究小组，还在于光远先生的提议下成立了经济理论与方法研究小组。

---

① 《陈云文选》（1956～1985），人民出版社1986年版。

② 魏加宁：《改革开放30年之宏观调控：回顾与反思》，载于《全国商情》，2005年第1期。

二、通货膨胀与“双紧缩”（1984～1986年）

第二轮经济波动周期发生在1984～1986年，主要围绕价格问题展开，并且在2年左右的波动周期和宏观调控中，这一问题并没有真正得到解决，其影响一直延伸到下一轮波动和调控中。

（一）第二次宏观调控期背景

从1984年开始，在经济体制改革全面推开的过程中，由于决策和领导部门在采取微观放活措施时，对国民经济进行宏观控制和调节的措施没有及时跟上，一些单位和个人也趁机钻改革措施不够配套造成的空子，从事干扰正常经济秩序的不正当活动，使国家经济生活中出现许多不健康因素和比较严重的问题。主要表现为：固定资产投资规模过大；信贷资金和消费资金增长过猛，突击贷款和乱发实物现象严重；部分物价上涨过多，一些单位随着提价、变相涨价现象增多；国家外汇储备下降，工农业生产增长速度过快等。这些问题造成整个国民经济吃紧。总的来看，1984年经济增长率达到15.2%，总需求大于总供给，国民经济重大比例关系严重失调。投资膨胀，投资率为34.5%，外贸赤字高达149亿美元。信贷过度扩张引发通货膨胀：在中央银行规定以1984年的贷款实际发生额作为基数的激励下，专业银行1984年下半年盲目扩张信贷规模，货币供给迅速增加，通货膨胀从1984年下半年开始明显上升。1985年物价迅速上升，商品零售价格上涨率达8.8%，出现改革开放以来物价上涨的第二个高峰。

（二）“双紧缩”政策措施的出台

为控制经济过热和物价增长过快，1985年实施了“双紧”式宏观调控，即实施紧的货币政策和紧的财政政策。此外，还以行政手段控制基本建设规模、国民收入超额分配及物价水平。

魏加宁大体回顾了当时的决策过程①：从1985年上半年，国务院连续召开了3次省长会议，都是要求严格控制信贷和工资奖金的发放，实行财政、信贷双紧政策。虽然会议提出的措施正确而及时，但是由于认识上的分歧和利益上的矛

① 魏加宁：《改革开放30年之宏观调控：回顾与反思》，载于《全国商情》，2005年第1期。

盾，具体措施一时难以落实。与此同时，信贷和工资总额的失控，使得投资需求和消费需求出现“双膨胀”现象，双紧政策收效不是很大，导致1985年上半年工业生产出现“超高速”增长。

同年9月初，著名的“巴山轮会议”召开。有人称，这次关于宏观经济管理的国际研讨会，使得中国经济学家们第一次搞懂了什么叫做“宏观调控”。会上，1981年度诺贝尔经济学奖获得者詹姆斯·托宾根据世界银行关于中国经济情况的简报尖锐地指出：中国面临发生严重通货膨胀的危险，并建议中国应当采取“三紧政策”，即紧的财政政策、货币政策和收入政策。“巴山轮会议”的讨论，也促使中国高层领导坚定了加强宏观调控的信念。

1985年9月下旬的中共党代表会议上，邓小平指出：“速度过高，带来的问题不少，对改革和社会风气也有不利影响，还是稳妥一点好。一定要控制固定资产的投资规模，不要把基本建设的摊子铺大了。”会后，国务院进一步加强了信贷紧缩力度，到第4季度，信贷失控状态基本上扭转过来，与此同时，工业生产增长速度降至10.2%。

在“双紧”政策中，国家采取的财政政策措施主要包括：（1）积极增加财政收入。一方面，财政和税务部门加强征管，把该收的钱收上来，确保财政收入及时足额组织入库。另一方面，财政积极支持企业提高经济效益，增强财政收入潜力。（2）严格控制财政支出。1984年11月，国务院发出《关于严格控制财政支出和大力组织货币回笼的紧急通知》（以下简称《通知》）。按照《通知》要求，严格控制财政支出，防止年终突击花钱。根据国务院先后发出的《关于严格控制社会集团购买力的通知》和《关于节减行政经费的通知》，各地区、各部门严格控制行政管理费的增长。1985年各机关、团体、企业、事业单位的集团购买力，一律在上年实际数的基础上，核减20%；中央和地方的行政经费预算削减10%；企业的管理费和事业单位的行政开支，比照上述要求进行压缩。财政支出增幅从1984年的20.7%下降到1986年的10%。同时，通过全面开展税收、财务、物价大检查，整顿财经纪律。（3）搞好财政综合平衡。随着经济体制改革的推进，我国的资金分配结构和流向出现了新的变化。除国家预算资金以外，各地区、各部门还有相当数量的预算外资金，银行的信贷资金、农村的资金数额也很大。所有这些资金如何统筹安排，合理使用，既是一个关系国家建设的大问题，也是加强宏观经济管理的一个重要方面。因此，建立综合财政信贷计划，积极引导，加强监督，防止发生财力分散使用、盲目建设、重复建设和某些资金在使用中失控的现象就成为宏观调控的重要内容。

从紧的财政政策与从紧的货币政策协调配合，有效地抑制了经济过热局面。工业增速由1985年上半年的23.1%回落到10.2%，全社会固定资产投资增幅由1985年的38.8%回落到1986年的22.7%，财政实现了收支平衡，1985年全国财

政收支转为盈余5700万元；1985年金融机构贷款余额和货币供应量增速同比分别减慢2.5个百分点和24.8个百分点。但是，由于当时经济的商品化和货币化程度还不高，各种政策工具尚不完善，因而对经济的调控并未取得理想效果。1986年，大量基建项目已经上马并陆续完成，原材料、能源供应更趋紧张，同时由于信贷资金的大部分都用在了固定资产投资上，企业的流动资金变得极其紧缺。受此影响，工业生产增长速度开始显著下降。

三、物价上涨、治理整顿与经济“硬着陆”（1987～1990年）

在经济呈现波动增长的同时，以物价上涨和“抢购”为特点的本轮调控周期，以20世纪90年代初的经济“硬着陆”结束，但由此开始触及体制问题和市场化改革。

（一）第三次宏观调控期的背景

从1986年第2季度起，针对企业流动资金紧张问题，中央银行重新开始放松货币信贷投放。1987年，国民经济实现了较快发展，GDP同比增长11.6%，比上年加快2.8个百分点；固定资产投资增速同比进一步回落1.2个百分点。但社会总需求仍大于社会总供给，部分商品特别是主要副食品供应偏紧，物价上涨幅度较大。1988年5月，中央决定用五年时间实现价格和工资改革的“闯关”。“价格闯关”更使物价指数迅速上涨。1988年全国零售物价水平在连续几年上涨幅度较大的基础上，又上涨了18.5%，如此大的涨价幅度是前所未有的。涨价风潮促使储户争先恐后提款，武汉、南京、长沙、上海、北京等大城市的储蓄所前长龙涌动。因银行告急，几天之内不得不暂停取款，储户意见纷纷，更增加了紧张气氛。

1988年抢购风潮的深层原因是：社会总需求远远超过社会总供给；粮食生产连续几年徘徊不前，而工业生产增长过快，摊子越铺越大，工农业比例关系失调。工业内部基础工业、基础设施与加工工业比例关系失调，能源、交通、原材料的供应能力支撑不了过大的加工工业，大量工业生产能力长期闲置；国家宏观调控能力减弱。没有充分考虑国家、企业和群众的承受能力，超前进行价格改革，则是触发这次全国性抢购风潮的一个诱因。

1988年2月6日，中共中央政治局召开第四次全体会议，认为1987年的经济总体形势相当好，但经济生活中长期存在的突出问题是物价上涨幅度过大。1988年8月15～17日，中共中央政治局第十次全体会议原则通过了《关于价格、

工资改革的初步方案》。价格改革的总方向是：少数重要商品和劳务价格由国家管理，绝大多数商品价格放开，由市场调节。但此时物价涨幅已连续数月居高不下，7月份高达19.3%。有关价格改革的消息公布后，各大中城市继四五月份抢购风后又掀起一轮更大的抢购风潮，甚至出现挤兑未到期的定期存款抢购商品的新情况。8月份社会消费品零售总额同比增长38.6%，扣除物价上涨因素，约增长13%。到1988年底，12月份零售物价总水平同比上涨26.7%，全年上涨18.5%，达到改革开放以后的最高水平，出现了明显的通货膨胀。

（二）治理整顿政策措施与经济"硬着陆"

1. 治理整顿的背景

张同乐在《中国经济改革开放简史》中较为详细地记述了这次宏观调控政策措施的出台背景。

1989年11月，中共十三届五中全会讨论通过了《中共中央关于进一步治理整顿和深化改革的决定》（以下简称《决定》）。《决定》指出，包括1989年在内，用三年或者更长一点时间，基本完成治理整顿任务。治理整顿的主要目标是：逐步降低通货膨胀率，使全国零售物价上涨幅度逐步下降到10%以下；扭转货币超经济增长发行的状况，逐步做到当年货币发行量与经济增长的合理需求相适应；努力实现财政收支平衡，逐步消灭财政赤字；在着力提高经济效益、经济素质和科技水平的基础上，保持适度的经济增长率，争取国民生产总值平均每年增长5%~6%，改善产业结构不合理的状况，力争主要农产品生产逐步增长，能源、原材料供应紧张和不足的矛盾逐步缓解；进一步深化和完善各项改革措施，逐步建立符合计划经济与市场调节相结合的原则，经济、行政、法律手段综合运用的宏观调控体系。

2. 治理整顿的措施和初步效果

治理整顿的政策方向和措施主要体现在四个重要环节上。一是继续压缩总需求，坚决执行紧缩财政信贷的方针。二是大力调整产业结构，增加有效供给，确保粮食、棉花的稳定增长。三是认真整顿经济秩序，克服生产、建设、流通、分配领域的严重混乱现象。四是深入开展增产节约、增收减支运动，走投入少、产出多、质量高、效益好的经济发展路子。中共十三届五中全会强调，要正确认识和处理治理整顿和深化改革的关系。治理整顿不仅将为改革深入和健康地进行创造必要的条件，而且它本身也需要改革的配合。在集中力量进行治理整顿期间，改革要围绕治理整顿来进行，并为它服务。要着重在企业承包经营责任制、财政包干体制、金融体制、外贸承包制等方面深化和完善改革。积极利用外资和引进

技术，更有成效地扩展对外贸易和经济技术交流。

十三届五中全会的决定统一了对于经济形势的认识，全国认真贯彻治理整顿和深化改革的方针，纠正经济指导思想和实际工作中的失误，中国经济逐步走上了健康发展的轨道。为完成治理整顿的任务，中共中央和国务院把治理整顿分为两步，第一步是在调整结构的同时，以启动市场，争取经济适度发展为侧重点。从 1989 年 10 月到 1990 年 8 月，中央采取的主要措施有：（1）加大对于基础产业的投入，以改善经济结构。（2）在坚持总量的前提下，适当调整紧缩力度，以启动市场。（3）继续整顿经济秩序。为生产的正常运转和经济的持续、稳定发展创造良好环境。进一步清理整顿公司，开始清理“三角债”，在市场疲软、价格回落的情况下，抓住时机出台了一系列价格改革措施，以逐渐缩小生产资料“双轨制”造成的价差，整顿市场价格混乱现象。

在本轮宏观调控中，财政采取的政策措施主要包括：（1）整顿财税秩序，大力推进以法治税。各级财政部门纠正越权减免税、加强征收管理工作，清理拖欠税款和其他各种收入；加强对私营企业和个体工商户税收以及个人收入调节税的征管工作；根据国务院的决定，1989 年先后对各项预算外资金征收国家预算调节基金，对彩色电视机、小汽车开征特别消费税，对农林特产税扩大征收范围；1988 年 10 月份开展了税收、财务、物价大检查。（2）控制社会消费需求，严格管理社会集团消费。1989 年年初，财政部根据国务院紧缩财政开支的要求，向各地区、各部门下达了支出控制指标。7 月份，国务院又根据当时情况的变化，要求中央财政采取进一步紧缩的措施，除少数非保不可的项目外，其他各项支出一律在当年预算的基础上压缩百分之五；同时要求各地区也参照这个比例进行压缩。此外，在 1989 年财务大检查中把滥发奖金、实物列为一个重要检查内容，并把能否制止滥发奖金、实物作为一项考核制度，实行首长责任制。（3）调整支出结构，增加重点投入。1988 年和 1989 年，在基本建设投资中，用于能源、交通、通讯、原材料等重点建设和基础设施的投资均占投资总额的 50% 左右，这对缓解能源、交通、通讯、原材料的紧张状况，起到了积极的作用。同时，各级财政较多地增加了对农业、教育、科技的投入。1988 年和 1989 年，财政用于支援农村生产和各项农业事业费的支出分别增长 15.6% 和 25.4%；用于文教科学卫生事业费的支出分别增长 18.9% 和 14.9%，其中教育事业费增长 19.7% 和 14.7%，均超过当年经常性财政收入增幅。（4）实行税利分流，理顺国家与企业的分配关系。1988 年国家开始进行税利分流改革试点，将企业利润先以所得税的形式上交国家，税后利润则一部分上交国家，其余的留归企业自主使用。同时，对固定资产投资贷款也由税前利润归还，改为由税后利润和折旧基金及其他企业自主财力归还。

治理整顿在 1990 年 8 月开始出现明显成效，治理整顿的第二步紧接着开始实施，即将治理整顿、深化改革的重点逐步转移到调整结构、提高效益方面来。

从 1990 年底开始，国务院先后采取了一系列增强企业活力的政策措施，有重点地搞活国有大中型企业。

由于治理整顿深化改革的推动，到 1990 年底，“七五”计划胜利完成，计划所规定的国民经济和社会发展的各项指标，绝大部分完成或超额完成。“七五”期间，国民生产总值平均每年增长 7.8%；农业总产值年均增长 4.7%，超过 4% 的计划指标，农、林、牧、副、渔全面增长。工业总产值平均每年增长 13.1%，超过 7.5% 的计划指标。工业生产能力扩大，技术水平提高，大批引进技术使中国工业的面貌有了较大的变化。“七五”期间，人民生活水平进一步提高，城镇居民人均生活费收入年均实际增长 4.1%，农民人均纯收入年均增长 2.4%。即使在后两年治理整顿期间，也保证了全国城乡绝大多数人生活水平没有降低，甚至继续有所提高。

第二节　财政宏观调控初露端倪：“适度从紧”的财政政策（1993～1997 年）

1992 年初，邓小平同志南方谈话时，提出了“发展才是硬道理”的重要思想。以此为契机，我国开始进入新一轮的经济快速增长时期，一举扭转了 1989 年至 1991 年经济低速增长态势，国民经济发展进入了一个新的阶段。但 1992 年开始的新一轮经济增长，在取得巨大成就的同时，也带来了新的问题。

从财政宏观调控的作用与地位来看，随着社会主义市场经济体制目标的确立，财政政策开始逐步发挥主导作用。逐步形成了真正意义上的财政宏观调控。时任财政部部长的刘仲黎在接受采访时说：“以前我们是计划经济，所谓宏观调控是按计划调控，5 年规划之后是年度计划”。改革开放之后第一次关于经济体制改革的决定是在 1984 年十二届三中全会提出的有计划的商品经济理论，实行以“计划调节为主，市场调节为辅”的资源配置模式，规定银行、土地、劳动力不作为商品。所以，宏观调控主要还是计划调控。金融在那时基本是贷款的规模控制和基数管理等方式。所谓规模控制就是今年的信贷比去年增长多少，比如，今年增加 8500 亿信贷，其中 7000 亿作为流动资金（当时不叫短期贷款，叫流动资金），1000 亿给计委搞基本建设，还有 500 亿给建委，搞技术改造。财政那时候谈不上调控，囊中羞涩，没钱调控。当时财政没有发挥调控职能，而是充当了两个角色：一个是出纳，一个是会计。当时，银行的钱也不完全是银行的，有时候可以按财政的钱来花，例如春节工资发放贷款、困难企业贷款、财政救济等方面，财政没钱就去银行透支。利率政策、汇率政策、公开市场业务等货币政策手

段，基本上都没有。财政处于既无内债又无外债的时期。

直到1992年末十四大召开，提出社会主义市场经济体制的改革方向。邓小平1992年初南方谈话提出，“社会主义可以搞市场，资本主义可以搞计划”，“发展是硬道理”等著名论述，开拓了大家的思路。紧接着1993年十四届三中全会做出两个经济体制改革决定。这时金融业开始有点调控了，但是那时还是讲计划。当时提出要有独立的货币政策，独立于政府，取消规模管理。

项怀诚部长在接受采访时认为：其实，“宏观调控”这个概念不是从1998年提出来的，1992年以后主要是1993年就开始提出了，但财政政策和货币政策是任何国家在任何时候都会采取的两种政策。1980年以后，连续10多年采取的减税政策也就是财政政策。又比如说，财政包干政策、财政补贴政策、财政对工业园区建设的支持。20世纪五六十年代，毛主席提出发展经济、保障供给，当时实施的是建设财政，每年要计算经济建设大类支出占财政支出的比重，也计算行政支出比重。现在时代变了，环境变了，政策变了，施行的是公共财政政策，更多地增加文化、教育等基本公共服务的支出，更多地关注地区和结构的平衡。因此，财政政策一直是经济调控的重要方式。

一、第四次宏观调控背景

1992年各地经济发展再次加速，新一轮经济过热再次出现。1993～1994年，GDP增速分别保持在13.5%和12.6%的水平。到1993年，由于投资急剧膨胀，特别是全国掀起了一股房地产热和开发区热，全社会固定资产投资同比增长61.8%，商品零售价格同比上涨13.2%，居民消费价格上升14.7%，到1994年，商品零售价格上涨21.7%，创下新中国成立以来的最高纪录，出现了改革开放以来最严重的通货膨胀。[①]

据时任国家计委主任的陈锦华回忆，1992年一些主要的经济指标，已经是改革开放以来的最高的年增长速度。各地方还在争相攀比，争相扩大基本建设规模，形成遍及全国的开发区热、房地产热。没有资金，就乱设金融机构，用各种方式集资，银行之间乱拆借，造成储蓄大幅度下降，大量资金在体外循环。随之而来的是通货膨胀的出现和失业人群的增加。1993年的中国经济过热，一个突出的现象就是物价快速上涨。1992年全国城镇居民消费价格比上一年上涨8.6%。1993年6月，商品零售价格比1992年同期上涨13.9%，12月达到17.3%，1994年10月高达25.2%。这种形势的出现，有几个重要原因：经过15

① 陈东琪主编：《中国改革开放30年》（1978－2008），社会科学文献出版社2008年版。

年开放，市场环境发生很大变化，经济运行机制等因素为加快发展创造了条件；经过多年积累，经济实力增强，为加快发展提供了必要的财力和物力；邓小平1992年初的南方谈话，极大地激发了广大干部群众的热情和加快发展的积极性。

在物价上涨，特别是粮油上涨最迅猛、也是群众排队抢购最厉害的时候，我分别到西直门粮库、清华大学宿舍区粮店，以及灯市口居民街道粮店了解情况。粮店售货员告诉我，尽管一天要进3次货，努力把米袋、面袋在柜台后面堆得高高的，以货源充足的形象让群众放心，不要抢购，但即使这样，群众还是成百斤地购买。在1994年9~10月间物价涨得最厉害的时候，连着几个晚上梦到群众抢购粮食。①

二、“适度从紧”政策的决策和实施

时任国家计划委员会主任的陈锦华主任认为，1993~1996年中国的宏观调控不同于过去历次调整、整顿的做法，它不是片面地压缩，而是把调控作为一种积极手段，针对经济和社会发展中的不同情况，实行有进有退，有发展有压缩，不搞“一刀切”。

1. “适度从紧”政策的决策实施效果

陈锦华主任说，1992年，全国各地的建设摊子都铺得很大，层层搞开发区，连乡一级也搞，到处都是大兴土木，建设规模远远超出了国家和地方的承受能力，各类市场混乱。当时主要的担心，是实行“急刹车”对固定资产投资大砍大削，基建项目大批下马，可能见效快，但震动大，牵动面广，留下的后遗症长期难以解决。当时的心态是，既担心经济过热，怕温度降不下来，怕长此下去要出更大的问题；怕措施太软不起作用，还顾虑地方同志有意见，措施落实不下去。

当时，整个宏观经济调控的酝酿、决策和实施过程大致分为：统一认识阶段、调研决策阶段、督促到位阶段和适时微调阶段。首先，针对当时个别部门和地方的不同认识，党中央、国务院做了一系列工作，召开了一系列会议，基本上统一了认识。1993年4月，国务院总理办公会议决定，由国家计划委员会牵头，组织7个调研组，先后分两批到黑龙江、江苏、浙江、山东、湖南、四川、河北、福建、上海、辽宁、广西、陕西、广东14个省、市、自治区、直辖市调查研究。6月初，国务院总理办公会议听取了汇报，研究具体措施。1993年6月24日，党中央、国务院发出了《关于当前经济情况和加强宏观调控的意见》，即1993年中

① 陈锦华：《国事忆述》，中共党史出版社2008年版。

央6号文件，规定了16条加强和改善宏观调控的措施。文件规定的16条措施是：(1) 严格控制货币发行，稳定金融形势。(2) 坚决纠正违章拆借资金。(3) 运用经济杠杆，大力增加储蓄存款。(4) 坚决制止各种乱集资。(5) 严格控制信贷总规模。(6) 专业银行要保证对储蓄存款的支付。(7) 加快金融改革步伐，强化中央银行的金融宏观调控能力。(8) 投资体制改革要与金融体制改革相结合。(9) 限期完成国库券发行任务。(10) 进一步完善有价证券发行和规范市场管理。(11) 改进外汇管理办法，稳定外汇市场价格。(12) 加强房地产市场的宏观管理，促进房地产业的健康发展。(13) 强化税收管理，堵住减免税的漏洞。(14) 对在建项目进行审核排队，严格控制新开工项目。(15) 积极稳定地推进物价改革，抑制物价总水平过快上涨。(16) 严格控制社会集团购买力过快增长。

接下来的是，上任没有多久的陈锦华主任四处奔走推行调控政令，并及时反馈了执行中存在的一些问题，引起了最高决策层的重视，适时适度地对紧缩政策做了微调。并随即把主要的精力都放在了价格机制改革和通货膨胀的控制方面。时任国家发改委副主任的马凯当时也参与其中。结果，这引发了一些指责，认为国家计委对专业规划和重大项目管得少了。然而，争议不久就被天然的经济规律所平息，履行宏观调控职能的政府不再扮演微观角色。

财政部部长刘仲黎部长接受采访时说：1992～1993年总体经济形势是失控，通货膨胀严重，基本建设、银行信贷都过度扩张，除此之外各个地方还发明了很多乱集资的方法，绕过国家对固定资产投资规模的控制。当时的宏观背景基本就是这样。1993年国务院派了七个工作组，都是正部长带队，一个组两个省，我是去浙江和福建，半个月之后回来汇报情况。浙江省最大的问题就是回避规模控制，很普遍，财政从银行借钱，再由财政花出去，把规模控制绕过去；福建省最大的问题是农村基金会。于是，1993年中央出台了6号文件16条，主要讲金融稳定，也讲各级政府财政部门责任。后来发现，这个文件下去，调控过紧了，又稍微放宽了流动资金和短期贷款。

项怀诚部长在回顾当时的情况时说：1990～1992年在经济一直在低谷徘徊，于是人们对改革开始质疑，主要是对姓“资”姓“社”的辩论，以及对改革到底对不对，方向到底对不对等问题议论纷纷。1992年邓小平南方谈话，在深圳那天很激动，说了很多，甚至说到有人不让他讲。为什么一个不问世事的80多岁的老人又要出来南方谈话呢？从我们个人体会来看，他觉得这个时候的中国政治经济发展正处在一个关键的时刻，他要把自己的意见讲清楚。邓小平同志1992年的春季讲话后来形成了一个文件，就是中共中央1992年第2号文件，文件发表以后，全党学习，进一步统一思想，澄清错误认识，极大地调动了全党全国人民发展经济的积极性。所以，从1993年开始，经济开始上升，但是，这种上升缺乏宏观调控，小平同志正确的思想没有得到正确的执行。所以，社会上出现经

济过热。这个时候的重要表现：房地产热，烂尾楼大量出现；信托投资热；银行贷款热。为什么后来会有1.4万亿元的银行坏账，很多是在这个时候形成的。1993年经济很快开始过热。由于那个时候，中国经济弹性系数没有现在大，这么大量的发行货币、货款、信托投资、集资，中国经济无法吸收。这些问题，中央已经看得清清楚楚。当时问题已经严重到1993年春节不像往年提前发一个月工资。1993年物价开始上涨，到1994年的时候已经到21.7%。当时人民银行行长李贵鲜同志，到中央报告说银行没有钞票，没有办法发工资。这说明宏观经济存在问题，于是中央派了13个正部长，到26个省做调查，调查回来后一致认为：经济过热了，问题在银行。这就有了1993年朱镕基同志关于宏观调控的6号文件16条。那个时候地方看法不一致，这就有1993年春节期间小平同志、江泽民同志、李鹏同志、朱镕基同志，找地方的书记、省长谈话，有了1993年人代会开完后，把书记、省长留下来开拜年会，为什么？统一思想。但是，思想不是那么好统一的，当时有的书记讲，我们南方人怕冷不怕热。这样一来就形成了要进行宏观经济体制改革的认识。如果1992年的6号文件是宏观经济调控的主要文件，那么1993年9月份召开的第十四届三中全会是关于宏观经济体制改革的重要会议。所以，我认为，1993~1994年这一轮宏观经济调控是以这两件事为基础的。

关于这轮宏观调控的效果，《南方周末》记者卢嵘、林晓蔚在2005年撰写的新闻报道稿"陈锦华：见证中国转轨20年"一文中说：在多方面的努力下，1995年全国物价开始回落，商品零售价格总水平从1994年的21.7%降到1995年的14.8%，1996年再降到6.1%，逐渐恢复到一个接近合理的区间。陈锦华亲身参与的宏观调控当时虽然还未稳操胜券，但最紧迫的危险已经过去。1996年岁末，中国房地产的投资增长率降低了49个百分点，货币发行量下降了20%，银行的不良债务减少了200亿元，重新向外贷款。另外，粮食连年丰收，首次突破1万亿公斤，库存450亿公斤，前所未有。3个月后（1997年3月），时任国务院总理朱镕基就宣布中国经济已经实现"软着陆"。

南方周末记者凌志军、马克在其2003年撰写的新闻报道稿"朱镕基：带领中国经济成功实现软着陆"中，形象地将1993年的中国经济比喻成一匹瘦弱的小马，在兴奋剂的作用下拉着一辆大车飞奔，如果不尽快停下来，一旦药劲过去，就会连马带车一起，轰然翻倒。1993年的通货膨胀率是14.7%，已经向1988年的最高纪录逼近。老百姓则再次萌发出抢购商品的冲动，贮存美元、黄金和优质耐用消费品的现象日益普遍。刹车在1993年下半年已经狠狠地踩了下去，但是1994年的情况看起来却更加糟糕，GDP增长率下跌了1个点，通货膨胀率则上窜了6个多点，达到24.1%，一举刷新了1988年的纪录。行政命令的老办法固然见效快，可是既伤筋动骨又只能收效一时，况且党的代表

大会和中央全会刚刚宣布了要搞市场经济。清华大学教授袁钢明在该文的采访中评论说：

朱镕基决定当一回探路人，用市场手段调控经济的探路人。他总结了80年代经济大起大落的经验，力图既控制住泡沫经济，又要让经济保持足够的增长，因此软着陆就成了他明确的方针。所谓软着陆，就是经济不要一下子降下来，调控要逐步进行。1994年的通货膨胀为什么比1993年还厉害，因为这就是软着陆的方式，不会立竿见影，通货膨胀还会延续一段时间，但是加热的趋势已经得到缓解。

紧缩把投机倒把、房地产泡沫的资金来源彻底断掉，但是朱镕基对基础性生产，尤其是贫困地区西部地区的正常生产还给予保证。宏观调控把集中到沿海的过热过多的资金返流到原来的地方去，这种做法既降低了通货膨胀，又保持经济的必要增长。

1994年底，朱镕基自己作了一个阶段性的回顾："去年6月中央下发六号文件，7月开始宏观调控。首先是整顿金融秩序，过去的既往不咎，7月7日开始，超出贷款规模乱拆借的银行行长一律撤职，结果（乱拆借）一下子就刹住了。第四季度中央又把银根放松了一些，对企业的流动资金放松了一些，这个放松是大有好处的，否则企业就没法继续生产，就会大起大落。这说明，中央对宏观调控力度的掌握是恰到好处的。"

该文还披露道：1996年12月，刘国光和刘树成在人民日报联名撰文，总结3年半来的宏观调控。据说，看到这篇文章后，朱镕基给予了高度评价。这篇文章把软着陆的经验总结为4点：第一，及时削峰，而不是等到经济扩张到难以为继的时候才被迫调整。第二，货币政策和财政政策适度从紧而不是全面紧缩，在结构上则做到有松有紧，对低水平无效益的企业紧，对泡沫经济紧；对高水平高效益企业松，对国家重点项目松。第三，适时微调，在适度从紧的总原则下，根据经济运行的具体情况微调和预调。第四，自始至终抓住软着陆的主线。宏观调控是以治理通胀为首要任务，还是以加快增长扩大就业为先，一度是争论的焦点，党中央和国务院则明确提出以治理通货膨胀为首要任务，并且自始至终贯彻了这一任务。

正如这篇文章写到的那样，在软着陆的问题上，经济学界并非自始至终都在用一个声音说话：从1996年下半年开始，经济学界就明显地分成了两个阵营。当时物价下降和企业流动资金紧张、投资下滑的情况同时出现，于是经济学界的分歧开始明显，以吴敬琏、刘国光为代表的经济学家主张继续从紧，以厉以宁、董辅礽为代表的另一批经济学家则认为经济已经偏冷，主张放松银根，还有人提出要扩大基建投资刺激需求。朱镕基当时的看法是还要防止过热，他还公开批评过厉以宁，提出要继续适度从紧，防止过热、防止通胀回潮。

从执行效果来看，从1993年下半年到1996年下半年非常成功，软着陆的成果有目共睹。当然局部问题也有遗憾，比如粮食问题没有处理好；财税制度的改革结果是发达地区受益更多，落后地区财政状况有所恶化；金融过于集中，金融工具收得太死，民间金融彻底关死了，农村金融明显矫枉过正，还有就是国有银行的商业化改革很正确，但国企改革没跟上，所以不得不在贷款上对国企开口子，这就使银行改革打了折扣。①

2. 宏观调控中的财政政策

为抑制经济过热，1993年下半年，中央果断地出台了针对固定资产投资增长过快等问题的一揽子宏观调控措施，采取适度从紧的财政政策，并与适度从紧的货币政策相配合。财政政策方面的基本内容，是控制支出规模、压缩财政赤字，使财政支出的增长速度从1993年和1994年的24.1%与24.8%降至1995年的17.8%、1996年的16.3%和1997年的16.3%；财政赤字的规模在5年间分别控制为293.4亿元、574.5亿元、581.5亿元、529.6亿元和582.4亿元。

1995年加强固定资产投资的宏观调控取得了明显成效，根据党中央、国务院确定的经济工作指导方针，坚决抑制通货膨胀成为宏观调控的首要任务。在固定资产投资方面，坚持“深化改革，控制总量，调整机构，提高效益、保持投资适度增长”的原则，采取切实有效措施，加强对投资总规模和结构的宏观调控，取得了明显的成效。

首先是有效遏制固定资产投资的过快增长。陈锦华说据初步统计，1995年全社会固定资产投资完成19500亿元，比上年增长19%，增幅比上年回落12个百分点，扣除价格因素，实际增长11%。投资率由上年的36.4%回落到33.8%，这是全年实现经济总量大体平衡、抑制通货膨胀取得成效的重要条件。

其次是投资结构继续改善，国家重点建设得到加强。陈锦华接着说1995年国有单位完成投资中，农业水利林牧渔业投资增幅高出全社会投资增长幅度一倍多。能源、运输和邮电通信业投资的持续增长，有利于进一步缓解“瓶颈”制约。列入国家计划的大中型基本建设项目有115个项目和104个单项工程竣工投产，国有单位技术改造限额以上项目竣工投产188个。举世瞩目的三峡工程进展顺利，枢纽工程和库区移民的各项工作正按1997年实现大江截流的目标顺利实施；洞庭湖治理一期工程基本完成。我国最大的生态工程“三北”防护林二期项目19年造林95万公顷。黄淮海平原的农业综合开发和治理取得了较大成效。湖南五强溪水电站、福建水口电站、广西岩滩水电站、云南漫湾水电站、上海外高

① 凌志军：《朱镕基领中国经济成功实现软着陆，政策全面转向》，载于《南方周末》，2003年3月8日。

桥电厂等大中型水火电站建成投产，全年新投产大中型发电装机约1100万千瓦，加上改造和小型电站，总投产装机近1500万千瓦。连接西北和东部地区的交通大动脉兰新复线、宝中线、集通线全线投入运营；纵贯南北九省市的京九线全线铺通，正式投入运营；连接粤东及东南沿海地区的广梅汕铁路全线通车。西南第一条高速公路戒渝路建成通车。京汉广、京太西、京呼银兰、杭福贵成光缆全线开通。四川合江、陕西渭河、湖北黄麦岭等大型化肥工程基本建成。大型纺织化纤原料工程仪征化纤三期建成投产。一汽大众万辆和天津夏利万辆轿车项目建成投产。这批项目的建成投产，为国民经济发展提供了新的物质技术基础。①

刘仲黎部长总结了财政政策在此期间采取的一些其他重要举措：一是按照6号文件，财政从1994年开始停止向银行借款，财政赤字通过发行长期债券解决；1994年向社会发行国债，弥补财政赤字，对宏观经济稳定做出了贡献。银行采取保值利率政策。二是从1995年开始连续4年采取适度从紧的财政政策，每年要求减少赤字。1998年初人代会我去做报告，提的是适度从紧的财政政策，当时亚洲金融风暴影响还不大，但是到6、7月份影响大了，改成积极的财政政策，增发国债，拉动经济。

项怀诚部长在接受采访时认为：这一阶段宏观调控的主要措施是1993年6号文件16条，13条针对银行，3条是针对财政，即发行国库券、控制社会购买力、停止一切临时性税收减免措施。伴随这样的措施，还有一个重要目标是降低通货膨胀。

此外，1994年的财税体制重大改革也为中央宏观调控措施的落实提供了条件。刘仲黎部长说：我个人认为，从广义上理解，财税体制改革本身就是宏观调控。宏观调控主要是两方面，一是整个国家经济；二是局部调整。比如，从财政包干、企业包干转变为市场经济原则，要求公平税收，因此税收制度改革就是一种宏观调控。再比如说，过去东部地区很有钱西部地区没钱，通过建立转移支付制度，促进地区均衡发展，特别是公共服务方面，这也是宏观调控，不要把宏观调控狭义地理解为减税政策或出口退税政策，我认为1993～1994年财税体制改革解决了两个关系：一是中央与地方；二是国家与企业。建立了公平的市场竞争机制，并建立转移支付制度。这促进了国家的发展、企业的成长、地区的平衡和公共服务均等化，这都是宏观调控。而且，1994年财税体制改革使得财政收入增长很快，几乎一年1000个亿，当时GDP总量还比较小，所以说财政收入很大了，而且消化了两样东西：第一，消耗了“两金”，能源交通调节基金和预算调节基金500多个亿，四年消化掉（1994年、1995年、1996年）；第二，期初库

① 陈锦华：《国事忆述》，中共党史出版社2008年版。

存退税，就是在实行增值税以后，原来库存商品已经征收了产品税，再征增值税就是重复征税，不合理，用5年时间清退1800亿元。1994～1999年退完。所以说每年加上消化掉的，财政收入实际达到1400亿～1500亿元，因为按照财政口径，退掉的其实就等于是征收的。时任财政部副部长的项怀诚在2008年接受记者采访时表示，对财税体制改革的成功，怎么评价都不过分。1993年中央财政收入仅约1000亿元，占整个财政收入的比例只有22%，严重影响了中央政府的宏观调控力。“弱干强枝啊。中央财政过日子要靠地方财政上解。”至今提起，项怀诚仍有不堪回首之感，“丙乾同志当部长时曾经戏言，说他只剩下背心裤衩，谁再想剥夺也没有多少东西了。也有人拿我们开玩笑，说王丙乾、刘仲藜、项怀诚，头发都被人拔光了。丙乾同志当时难到什么程度？中央财政没钱了，向地方借债！借钱很难啊，要看人家的脸色。”正是1994年的财税体制改革，才使得中央政府财政实力增强，能够担起宏观调控的重任。

在接受本书撰写者采访时，项怀诚部长如是说：中国的财政长期以来增长乏力，一个主要表现是财政收入占GDP的比重持续下降，最低达到11%，我认为已经达到临界点，这不正常。究竟这个比例应当是多少，我不肯定。但是，当时我作为财政部副部长出访南斯拉夫时，南斯拉夫的财政部长是一个经济学家。当我们在一起会谈时，他说：“当我们国家财政收入占GDP的比重降低到11%时，出现了一个问题，就是国家分裂。”对此，我深有感触。因此，当时我在财政部的时候有一个主要目标，就是提高财政收入占GDP的比重。当时改革的时候也是处于一个低点，财政每年增量也就200多个亿，非常得少。当时李鹏同志任总理，李鹏总理说，每年税收只有这么多，支出又这么多，你有什么办法？我当时也提出一些办法，但看到总理如此为难，我感到作为一个副部级领导干部很失职。因此，当时，我就产生了提高财政收入比重的这样一个目标。另一个目标是提高中央财政占整个财政收入的比重。当时台湾省财政部长陆润康退休后来北京，我招待了他，他说台湾财政的问题是弱干强枝。这让我想起，当时中国财政也存在这样的问题。小平同志说“集中财力办几件大事”。但是，当时要提高中央财政占整个财政收入的比重是很困难的，来自各路诸侯的阻力很大。当时的改革也做出了很多让步。

我在财政部时有一个政策，收入多了，支出总量可以增加，但是中央的支出比重不能增加。随中央收入的增加，对地方的转移支付也不断增长，从当年的500个亿增加到1.4万亿，这对中西部的稳定、发展起到很好的作用。如果不照顾中西部地区，那么中部崛起和西部开发靠什么呢？1994年工商税制和财政分配制度的改革最大的作用是中央财政收入的年年上升，财政宏观调控制能力不断提高。因此，朱镕基评价说，怎么评价1994年财税体制改革都不为过。

事实上，通过1994年的改革，一方面，提高了财政收入的两个比重，增强

了财政（尤其是中央财政）的控制力。从 1994 年实施财政改革到 2007 年，财政发生了天翻地覆的变化。全国财政收入从 1993 年的 4349 亿元，增加到 2007 年的 51300 亿元。短短 14 年里，从 4000 多亿元，增加到 5 万多亿元；另一方面增强了税收的调节功能，即税制改革的推进也为政府进行宏观调控提供了更多可用的经济手段。

财政部税政司司长史耀斌表示，在 1994 年税制改革时我们选择了生产型增值税，而不是消费型增值税。当时不是不知道生产型增值税的弊端，但是首先要抑制固定资产盲目膨胀，而且还要考虑财政的承受能力，所以税收承担了一部分宏观调控的职能。①

3. 财政政策的成效

适度从紧的财政政策在此次宏观调控中发挥了积极作用，主要表现在：

（1）顺利实现经济增长的"软着陆"。经过 3 年的调控，在全国商品零售价格涨幅回落至 6.1% 的情况下，仍保持了 9.6% 的经济增长速度。经济环境得到明显改善，经济增长质量显著提高。1997 年物价涨幅继续回落，而经济增长速度保持了 8.8% 的较高水平，取得了既遏制通货膨胀又保持国民经济持续增长的良好结果，出现了低通胀、高增长的理想格局。

（2）积累了治理经济过热的丰富经验。运用财政政策进行宏观经济调控，是市场经济条件下财政职能的重要体现。1993～1996 年"适度从紧"的财政政策的运用，是根据改革与发展的需要而做出的抉择。通过财政政策以及与货币政策的组合运用，治理了严重的通货膨胀，避免了经济发展中的"急刹车"现象，在新中国成立后第一次成功地实现了"软着陆"。1993 年 6 月下发的中央 6 号文件的"16 条"里，有 13 条是经济手段，只有 3 条是行政手段。因此，本次宏观调控与过去行政收权式的治理整顿的本质区别是，宏观调节重点由干预微观经济转向调节市场供求总量变动；由基本建设投资的单一方式向财政、税收、货币等政策协调、配合使用转变；由追求速度、数量扩张转向提高质量、效益和优化结构，注重实现经济和社会协调发展。政府基本实现了经济调控方式从行政手段为主向经济手段为主的重大转变，没有重蹈过去"一放就乱、一收就死"的覆辙，标志着中国经济管理体制模式转变。②

---

① 贾学颖：《税收制度：宏观调控"排头兵"》，载于《中国财经报》2008 年 6 月 30 日。
② 贾康、赵全厚：《中国财税改革 30 年》，人民出版社 2008 年版。

第三节 唱响宏观调控的主旋律：实施积极财政政策[①]（1998 ~2004 年）

在中国改革开放 20 年的大背景下，历史的车轮走到 1998 年时，中国经济又面临了严峻挑战。1997 年 7 月 2 日，亚洲金融风暴首先在泰国爆发，迅速席卷了马来西亚、新加坡、印度尼西亚、菲律宾等东南亚国家，股市暴跌，汇率下降，生产停滞，经济出现负增长，泡沫经济破灭。中国香港也很快受到波及，股市由 17000 点跌到 8000 多点。拉美、大洋洲、苏联、东欧国家都受到不同程度的影响。日本经济在经历了 90 年代长期低迷后，亚洲金融危机的冲击使其雪上加霜。全球经济和贸易的增长步伐明显减慢。

1998 年，受亚洲金融危机的影响，中国经济形势急转直下。经济结构不合理、消费投资比例失衡等深层次矛盾，在国际经济环境急剧变化和国内市场约束双重因素作用下，更加突出地显现出来。1998 年，受国内外因素的影响，我国经济发展的基本形势是：

（一）对外贸易受到严重冲击

1. 一般贸易出口增速大幅度回落

1998 年上半年一般贸易出口额为 365.3 亿美元，比 1997 年同期增长了 4.4%。相对于 1997 年同期的 33.1% 和 1997 年全年的 24.1% 大幅回落。

2. 国有企业出口明显下降

1998 年上半年，国有外贸企业出口额 471.1 亿美元，增长了 3.1%。同 1997 年同期 25% 的增长速度相比，增势明显回落。

3. 初级产品出口出现负增长

1998 年上半年，初级产品与上年同期相比，减少 16.3%。

① 除特别说明外，本节主要取材于：项怀诚：《全面回顾积极的财政政策》。

（二）国内物价持续走低

中国商品零售价格总水平自1997年10月开始出现绝对下降，截至1998年7月，持续下降了9个月。居民消费价格指数从1998年3月开始出现下降。工业品价格指数自1996年6月以来持续下降，到1998年7月，已达25个月之久。从全年价格走势看，没有明显的回转迹象，通货紧缩趋势已日渐明显。

（三）消费需求增长趋缓

20世纪90年代中期，医疗、住房、教育、社会保障等各项改革逐步推开，改革力度不断加大，居民预期未来支出增加。再加上失业率高、就业前景不乐观以及实际利率过高等因素，居民边际储蓄倾向上升，边际消费倾向下降。此外，市场发育不健全，消费信贷服务体系不完备，也大大限制了居民对住房、汽车等耐用消费品的消费；农村基础设施落后，农民收入增长缓慢，也制约了农村消费品市场及农业生产资料市场的发展。社会消费零售总额增长率持续下降，由1996年的20.1%逐渐下降至1998年的6.8%。社会消费严重不足，商品销售不畅，企业开工率只有60%左右，产品积压累计达3万亿元以上。更为深层次的变化是，中国市场供求关系发生显著变化，买方市场格局形成。

（四）投资需求增长乏力

1998年，中国投资需求增长明显受到消费增长趋缓和金融体制改革滞后的制约。预期回报率较高的投资领域相对狭小，投资项目可选择的余地不大。特别是市场供求关系的变化，使得绝大多数生产资料和消费品价格持续下降。作为经济增长主要动力之一的固定资产投资，其增长幅度下降，1997年下降为8.8%。

（五）结构因素制约经济健康运行

经济结构不合理是计划经济发展模式的产物。改革开放以来，随着经济的发展，在经济政策和市场调节共同作用下，结构不合理状况有所改善，但问题依然存在，对亚洲金融危机的冲击产生了放大效应。结构不合理主要表现在：

1. 产业结构不合理，低技术水平的产品过剩与高新技术产品不足并存

据国家统计局对900多种主要工业产品生产能力的普查，我国生产能力严重

过剩，而一些国民经济急需的技术含量高、有特色、市场前景好的产品则供给不足，有的缺口还很大。低水平的重复建设导致的产业结构不合理已经严重影响了我国国民经济持续、快速、健康发展。

2. 城乡结构不合理

制约中国经济增长的主要因素是"二元经济结构"问题。农村经济发展缓慢关键在于非农业化（主要包括工业化和城市化）进程的滞后。

3. 区域经济发展不协调

一些交通便利、基础较好的中部地区经济增长速度加快，东部与中部地区间人均 GDP 相对差距在 1998 年以前已出现逐年缩小的趋势。但西部地区由于历史和地理的因素，经济发展速度相对较慢，东部与西部地区的差距有扩大趋势。

在多重因素共同作用下，1998 年我国经济形势面临前所未有的严峻局面。经济周期处于低谷阶段，1998 年上半年经济增长率仅为 7%，与全年 8% 的增长目标有明显差距。经济运行的质量和效益下降，1998 年前 5 个月国有企业净亏损 88.75 亿元，这是前几年所没有的。就业压力加大，城镇登记失业人口 600 万人，城镇登记失业率为 3.1%，国民经济增长放慢带来新增就业机会不足，再就业形势严峻。居民收入和储蓄增长减缓，城镇居民收入增幅由 1994 年的 8.5% 下降到 1997 年的 3.4%，农村居民收入增幅由 1994 年的 5.1% 下降到 1997 年的 4.6%，居民储蓄的增长幅度由 1994 年的 45.8% 下降到 1997 年的 20.1%。[①] 为摆脱中国经济面临的严峻考验，我国适时实施了积极的财政政策。

一、逼出来的积极财政

1979 年，中国开始改革开放。在此之前，一直实行高度集中统一的计划经济体制，政府主要依靠计划实行综合平衡，财政收支依附于计划，包含于计划之中，作为政府实现国民经济计划的主要工具而发挥作用。那时，着眼于宏观调控且具有相对独立意义的财政政策概念还没有被广泛地认知和提出。

作为此次积极财政政策重要亲历人，时任财政部部长的项怀诚分别通过撰文和接受采访回忆了整个积极财政政策的来龙去脉。

项怀诚部长回忆说，[②] 我 1998 年从税务局回到财政部，在财政部担任党

① 项怀诚：《中国：积极的财政政策》，中国财政经济出版社 2001 年版。
② 财政部经济建设司任瑛采访录，2008 年 9 月 28 日。

组书记和财政部部长，当时经济形势比较特殊：一是亚洲金融危机，朱镕基总理提出人民币不贬值；二是长江流域出现洪灾，百年罕见；三是中国当时处于经济紧缩状态，商品不好卖，出口商品退回和转内销，企业生产出的产品难卖，企业不愿贷款。经济下滑，财政收入受影响。于是当时提出扩张性财政政策。

在接受本书撰写者的采访时，项怀诚部长说：1998 年最大问题是生产过剩，在社会上的表现是大量商品降价处理。经常有商店贴出跳楼价。这样一种商品供大于求、消费不足的状况，要想通过货币政策来拉动经济，事实上是很难的。为什么呢？因为现在出口不畅，商品生产后销售不出去，价格下降，企业经营没有利润，投资者就不会增加投资，不会去银行贷款扩大生产。在这样的情况下，货币政策会一时失灵，通过货币政策撬动经济难以实现，财政政策见效快，能够起到拉动经济的作用。办法是发行国债。而当时的背景是，1997 年中央开了十五大，十五大文件规定的实施适度紧缩的财政政策，因此，如果实施适度扩张的财政政策，就需要一个大的转变，从我们一个部门的领导来说是无权自己决定的。当年，刘仲藜同志与我交班时，财政赤字已由 580 亿元减到 480 亿元，希望我在五年内尽可能消化这些赤字，紧缩的财政政策就是要求这样一个目标。但是发行国债不是增加赤字吗？和中央十五大的精神是背道而驰的。因此，启动财政政策的想法只能向中央建议，而无权自己决定。当时，我知道，除了财政部以外，先知先觉的还有别的部门，如计委，他们也在研究，也觉得应该启动财政政策，只不过是用的词不一样，他们用的词是，加大投资、增加投资力度、发债、搞建设，想法、思路是一样的。除了我们内部报告提出这样一种建议之外，当时我也在人民日报写了一篇文章。

按照采访者王静、石家麟、赵立等人的记述，当时，刚刚“如履薄冰”地站到财长任上的项怀诚，所面对的国际和国内形势极为险恶。那段时间是一向乐天派的他一生中唯一一次要靠药物来维持睡眠。1998 年，金融风暴对整个亚洲的影响仍在继续，在它的影响下，全球经济明显放缓，我国国内第一季度工业生产增长率下降，物价水平继续走低，职工下岗人数有所增加，内需严重不足。1998 年我国的出口增长为 0.6%，几近为零，而 1997 年的这一数值为 21%。当时的经济形势一如项怀诚所说，“就好像开汽车，脚在油门上使劲踩，就是上不去。”可是屋漏偏逢连阴雨，在此国内经济举步维艰之时，我国又爆发了百年不遇的华南、华中大水灾。为了巩固这二十年来的改革开放成果，党中央国务院及时确定了扩大内需的方针，由适度紧缩的财政和货币政策，转为积极的财政政策和稳健的货币政策。而此时的财政部部长，无疑处于波峰浪谷的最前沿，但历史既然选

择了他，他只能义无反顾，迎难而上。[①]

由泰国引发的金融风暴使中国受到越来越大的影响，特别是出口、利用外资面临巨大压力；国内改革进程中遇到的深层次矛盾也更加突出地表现出来。中国经济出现低迷，经济增长减慢，物价持续走低，内需严重不足。在此国内经济举步维艰之时，长江、松花江流域又爆发了百年不遇的大水灾……然而形势突变，且如此严峻，财政政策究竟应该怎么走？

项怀诚部长撰文说，1998 年 2 月，针对亚洲金融危机蔓延之势，江泽民主席提出，我们必须做到心中有数，沉着应付，未雨绸缪，做好事态进一步发展的准备，以防措手不及。1998 年 3 月，在九届全国人大第一次会议记者招待会上，朱镕基总理提出了确保 1998 年经济增长 8% 的目标，并指出"实现这些目标的主要手段是提高国内的需求。这个需求就是加强铁路、公路、农田水利、市政、环保等方面的基础设施建设，加强高新技术产业的建设，加强现有企业的技术改造"。之后，中国政府召开会议，决定适时调整宏观经济政策的目标和方向，及时提出了采取更加有力的财政政策，扩大内需，刺激经济增长。时任财政部的干部，现任国家税务总局局长肖捷、财政部副部长张少春等人提出这一建议，现在的情况下，货币政策已经很难发挥作用。应该适度发行国债，启动财政政策。在经济学上，这个财政政策又叫扩张的或者相对扩张的财政政策。1998 年发行 1000 亿元国债，就是在这样的背景下作出的。不是说我们有什么雄才大略。是无可奈何，是没有别的办法，是被逼出来的。1998 年 4 月 21 日，《经济日报》发表评论员文章《扩大内需，确保增长》。从美国飞往北京的航班上，我一字一句修改着一篇题为《财政宏观调控与启动经济增长》的文章，并在 1998 年 6 月 16 日的《人民日报》上署名发表，提出转变适度从紧的财政政策，并认为我国现阶段不宜采取通过减税刺激经济的方法，而应适时适度地扩大财政举债规模和财政支出，增加投资，刺激消费，扩大出口，通过改革克服制约有效需求的体制和政策因素，促进国民经济增长。1998 年 7 月，中国政府转发了国家发展计划委员会《关于今年上半年经济运行情况和下半年工作建议》，正式决定实施旨在扩大需求的积极的财政政策。1998 年 8 月，全国人大常委会第四次会议审议通过了财政部的中央预算调整方案，决定增发 1000 亿元国债，同时，配套增加 1000 亿元银行贷款，全部用于基础设施专项建设资金。至此，中国积极的财政政策正式启动。其实，当时我们只是提出适度发债，没有说具体金额。要说我肚子里的想法，发行 500 亿元就已经很有魄力啦。

时任财政部副部长的楼继伟曾经主动向中央建议实施积极财政政策。楼继伟

---

① 王静、石家麟、赵立：《项怀诚这十年》http：//madeinchn.cn/viewthread.php? fid = 14&tid = 45746，2008 年 9 月 9 日。

在接受本书撰写者的采访时说：1998 年我给国务院领导写过两次信、都是关于建议实行积极财政政策的。第一次，领导没有批意见，只是转给有关部门同志看。第二次也没有批意见，但是，6 月 23 日开会就这么决策了。之后我找到老项说，我刚来，我看到情况需要就自己写了。老项说，我知道。

1999 年，我国经济社会发展面临的国际国内环境更加严峻。从国际上看，亚洲金融危机不断蔓延，世界经济增长速度进一步放慢，世界贸易环境渐趋紧张，加大了我国在国际市场上的竞争压力，国际资本流入发展中国家的数量趋减。从国内情况看，我国经济经历了 20 年的高速增长进入了一个调整时期。改革和发展中长期积存的一些深层次矛盾，在国际国内经济环境急剧变化的情况下更加突出地显现出来，经济运行机制转变滞后，经济增长质量不高，供给结构不能适应市场需求的变化，农民收入增长缓慢，国有企业效益不高，金融领域风险加大。在上述因素共同作用下，国内有效需求不足的矛盾更加严重，通货紧缩的趋势继续发展。1999 年上半年，出口下降 4.6%。4 月以后，固定资产投资增幅比一季度急剧下降（一季度投资增长同比增幅为 22.7%，1～4 月份平均为 18.2%，1～5 月份平均为 17.6%），特别是 1998 年 7 月份开始的国债投资集中期已经基本过去，国债支持的一些重点工程尤其是赶在汛期到来之前完成的水利工程项目陆续完工投产，实际投资工作量相应减少。如果不及时采取有力措施，1998 年下半年以来出现的经济回升的好势头难以继续保持下去，国有企业改革和发展将面临更大的困难，财政增收的基础难以稳固，金融风险加大，企业下岗人员也会增多，势必影响到社会稳定的大局，因此，1999 年进一步加大了积极财政政策力度。

时任财政部副部长的楼继伟在 1998 年就增发国债用于加快基础设施建设问题回答了人民日报记者的提问。

1. 对增发 1000 亿元国债的使用原则和重点，楼继伟表示：国务院对增发国债所筹集的 1000 亿元资金的使用作了认真研究，确定了以下使用原则：一是只能选择基础设施建设项目，绝不能搞一般性工业项目。二是资金要优先用于加快在建项目建设以及已做好可行性研究和前期准备工作的项目。三是既要考虑迅速拉动经济增长，又要切实防止一哄而起，搞盲目重复建设，片面追求建设速度。四是新上项目要严格按程序报批，由中央统筹定向安排。中央财政安排的新上项目要向中西部地区倾斜。五是所有项目都要精心组织施工，保证工程质量。项目安排的重点是：（1）增加农田水利和生态环境建设投资。结合防汛抗洪，抓好大江大河干流堤防的除险加固，中小河流治理，水毁工程修复，以及长江、黄河中上游天然林资源保护、植树造林等。（2）继续加快铁路、公路、电信和一些重点机场建设。铁路主要安排京九南段复线建设等；公路按照“五纵七横”的规划，重点加快“三纵两横两个重要路段”建设进度（三纵指同江至三亚、北京至珠

海、重庆至湛江，两横指连云港至霍尔果斯、上海至成都，两个重要路段指北京至沈阳、北京至上海）；电信建设主要发展数字通信和移动通信网络。（3）扩大城市环保和城市基础设施建设规模。重点用于大中城市污水和垃圾处理、供水、供暖、供气、城市道路和绿化等。（4）建设250亿千克仓容的国家储备粮库，主要由地方政府按统一标准包干建设，地方无偿提供建设用地，免除相关的税费，并由国家粮食储备局选派工程监理，保证工程质量。（5）实施农村电网改造和建设工程，同时抓紧进行城市电网改造。（6）扩大经济适用住宅建设规模。

2. 对增发的国债专项用于基础设施性投资的问题，楼继伟表示：当前我国基础设施整体水平依然不高，特别是农田水利、铁路交通、邮电通信、城市基础设施、城乡电网建设与改造、长江黄河中上游水土保持和植树造林等建设与国民经济发展和人民生活水平提高的要求还很不适应，急需增加投入。加大基础设施建设力度，既能有效刺激国内需求，迅速带动经济发展，又能避免重复建设，有利于调整、改善投资和经济结构，实现经济的长期稳定增长。

3. 对此次国债为何只对国有商业银行发行的问题，楼继伟解释为：目前中央银行基础货币供应偏少，居民储蓄增加较多，商业银行资金存差较大，物价总水平继续下降，是向商业银行发行长期国债的有利时机。今年1～7月国家银行货币回笼比去年增加669.3亿元，外汇占款没有新的增加，按国民经济计划应当供应的基础货币发行不足，因此当前增发国债不会导致货币超计划发行，引发通货膨胀。到7月末，居民储蓄存款余额已达50749.8亿元，比上年同期增加7437.3亿元，比年初增加4469.8亿元。商业银行由于约束机制增强，对供过于求的工业项目贷款更加谨慎，因而存贷款差额较大，增加了银行运营成本。面向商业银行增发国债，有利于改善银行的经营状况，化解金融风险。在物价总水平继续走低、银行利率五次下调的情况下，增发国债的成本也是比较低的。

4. 对增发国债对实现1998年经济增长8%的目标的意义，楼继伟表示：增发国债用于基础设施建设投资，不仅能够直接增加社会需求，而且还能够刺激个人消费和企业投资，拉动相关产业，间接增加社会需求。由于带来的总需求扩张往往数倍于财政支出本身的扩张，这就是经济学通常所说的财政支出乘数效应。这次增发1000亿元国债除了可以增加直接投资、刺激国内需求外，还能通过补充和增加建设项目资本金，为银行扩大贷款创造条件。初步测算，国债资金的使用大致可以使银行配套增加贷款1000亿元。这样，总数约2000亿元的建设投入所形成的最终需求，据测算可以拉动GDP增长2个多百分点，今年按发挥一半效果推算，必将有助于实现经济增长8%的目标。

更为重要的是，通过落实这一政策措施，促进实现全年经济增长目标，不仅能够增强全国人民克服经济困难和外国投资者对我国经济发展前景的信心，而且对稳定香港地区乃至亚洲经济将起到重要作用。同时，还是改善基础设施，调整

生产力布局，优化产业结构的重要举措；是帮助国有企业摆脱困境，推动国有企业改革和其他各项改革顺利进行的基本保障；是不断提高城乡人民生活水平，解决城镇新增劳动力和国有企业下岗职工再就业的重要出路。

5. 对增发1000亿元国债后，中央财政的赤字和债务状况和中央财政能够承受能力，楼继伟表示：现在中央财政虽然比较困难，但当年财政赤字和债务余额占国内生产总值的比重还是比较低，按国际口径比较，1997年财政赤字占国内生产总值的比重为1.5%，1998年年初预算确定的赤字加上计划增发的1000亿元国债在当年反映的赤字，比重大约为2.2%，低于国际公认3%的警戒线。1997年中央政府债务余额占国内生产总值的比重为8.1%，加上今年年初预算确定的国债和这次计划发行的1000亿元国债，预计今年的债务余额占国内生产总值的比重约为10.3%，也低于大多数国家的同一比重。我国增发国债仍存有较大空间。从长远看，随着经济的发展、改革的深入，国家财政会逐步强大起来，还本付息的能力也会不断增强，只要运筹得当，不会出现政府债务危机和偿债高峰。

6. 对于增发国债是否将拿出一部分资金增加科教投入和社会保障支出等当年国家财政力保的重点，以及为何转借500亿元给地方政府使用等问题，楼继伟解答为：采取增发国债加快基础设施建设的措施后，中央和地方预算中用于非经营性支出将会有较大幅度的增长。为了进一步加大保持社会稳定和支持实施科教兴国战略的力度，调整和优化财政支出结构，决定从年初财政预算中原安排用于基础设施建设的180亿元资金调整为经常性项目支出，用于增加科教投入和国有企业下岗职工基本生活费保障、离退休人员养老金的按时足额发放和增加抢险救灾支出。

目前地方财政需要保证的重点支出项目较多，资金安排比较紧张，难以调剂出更多的资金加大公共投资力度。在这次拟投资建设的基础设施项目中，有很多项目是属于地方性的，根据公共财政的受益原则，地方性基础设施应由地方政府负责。但《预算法》明确规定地方政府无权举债，地方财政预算也不能打赤字。因此，国务院决定，在这次增发的1000亿元国债中，拿出500亿元转借给地方政府使用。

二、积极财政政策的主要内容

积极财政政策的主要措施有三项：一是增发1000亿元长期建设国债；二是向四大原国有独资商业银行发行2700亿元特别国债；三是提高部分出口产品的退税率。具体而言是：

（一）增发建设国债

积极财政政策的实施，以1998年全国人民代表大会第四次常务委员会通过的财政预算调整方案为标志。预算调整方案的主要内容是增发1000亿元长期国债，加强基础设施建设。国家财政向国有商业银行发行（中国工商银行、中国农业银行、中国银行、中国建设银行）发行1000亿元国债用于基础设施建设。还债期限为10年，年利率5.5%。

1. 实施发行国债是积极财政政策的重要保障

至于为什么确定发行1000亿元规模的长期建设国债，项怀诚部长在接受采访时说：1998年开始实行积极财政政策，发行国债1000亿，当时占GDP比重大概是1.3%，占财政收入的比重大概是7%~8%。国债不能发得太多，因为存在着财政有多少的承受能力、做多少项目、有多少需求等方面的平衡问题，应该有一个合理的数量界限。除此之外，还应该有一个合理投向问题、合理的时间和合理结构问题。

关于发行多大规模的国债，党中央和国务院也一直在研究。到了1998年6、7月份的时候，国务院已经做出决定：发行1000亿元国债。当时，我们议论也要发国债，但没想到那么大。后来我就跟朱镕基同志说，如果发行1000亿元国债，今年的预算赤字达到1480亿元，恐怕存在人大能否通过，社会舆论反响的问题，不好处理。当时，朱镕基说，人大的问题，与李鹏同志沟通一下，应该没问题。事实上，后来我知道这件事情变通了一下，就是中央发500亿元，代地方发500亿元，转贷给地方，因为地方政府不能发债，但全部由中央政府发债，赤字太大，所以那年的财政赤字实际上是980亿元（500亿元+480亿元）。于是，6、7月份时就紧锣密鼓地确定项目。当时那届政府非常明确的规定，国债搞的项目必须是当时比较缺、比较薄弱的基础设施。但是，紧接着8、9月份出现长江水灾，于是一部分钱用于救灾，搞水利设施。因此，当时，积极财政政策发国债做的项目主要是高速公路、铁路、机场、粮库，农村电网、水利设施，这些基础设施做下来后，对后续的经济发展是受益很多的。

2. 国债发行工作的细节考虑

根据任瑛副巡视员的回忆，当时发行的1000亿元长期建设国债，成立了基础设施领导小组，地点设在国家计委。1998年6月初的一个周末，一个电话打到我家，要我星期一上午八点半到张家港饭店参加国家计委的会议。会上，国家计委张国宝副主任传达了中央有关应对东南亚金融危机，扩大内需，发行建设国

债、用于基础设施建设的精神，并宣布从今天起就成立国家基础设施建设领导小组，在座的国务院有关部门派领导作为领导小组成员，领导小组下按行业归口设立7个分组，小组成员由各部门对口联络员组成。7个小组分别是：农林水利、交通通信建设、城市环保和城市基础设施建设、中央直属储备粮库、农村电网建设与改造、技术进步与产业升级、教育设施建设、经济适用住宅。我和财政部基建司的另一位同志被分配到由国家计委投资司牵头的城市环保和城市基础设施小组，重点是大中城市污水和垃圾处理、城市自来水、供水、供暖、供气、城市道路和绿化等领域。部里农业司、经贸司、基建司、文教司等司局分别派联络员参加对口小组。开完会后，我向基建司丁先觉司长汇报后，写签报向部领导做了汇报。部领导又指示基建司继续了解有关小组的情况。于是我又不断去国家计委了解其他小组的情况。这样，无形中我成了财政部与国家计委之间的联络人，不停地去国家计委摸情况，回来汇报写签报。农林水利项目小组主要包括：河流干堤加固、病险水库和特困人畜饮水。长江、黄河、松花江、嫩江等大江大河堤防加固6100公里。400多座水库除险加固。解决农村2400万特困人和牲畜饮水困难。交通小组主要负责：铁路、公路、电信和重点机场建设；公路的"五纵七横"、京九铁路复线；电信的数字通信和移动通讯。农村电网建设与改造小组，负责全国农村电网建设，为了实现全国的农村、城市电力同网同价，缩小城市、农村的电价差，以城市贴补农村。比如当时北京电价0.3~0.4元，而在农村电价0.8~1元多，东部沿海地区差价更大。这样通过农村电力投资建设改造，安排国债专项资金600多亿元，涉及1895个农村县（市、区）。农村每千瓦时电价大都下降0.1~0.3元，每年可为农村减少电费300多亿元。还有一个是技术进步与产业升级小组，主要是技术改造项目1200多个。重要装备国产化、城市轨道交通设备、环保设备、大型船舶国产化项目。起到降低投资成本，顶替进口的作用。中央直属储备粮库小组负责建粮库，因为当时粮食丰收，决定建设250亿公斤仓容国家储备粮库。教育设施建设小组，负责改善以教学条件为主要内容的高校扩招项目（当时还未提出高校扩招，后来才提出）、支持中西部地区改善职业技术学校条件和中小学设施改造项目。当时还有一个小组，负责房地产住宅，进行成片开发，类似于现在的经济适用房，把房地产业拉进基础设施领导小组范围。但是这些项目不拿国债的钱，而是通过市场解决。

（二）努力增收，为积极财政政策的实施提供重要保障

面对严峻挑战，为了增加政府投资和扩大内需，党中央、国务院要求全国税务系统确保工商税收比上年增收1000亿元，以支持实施积极的财政政策的需要。

为了确保增收1000亿元目标的顺利实施，国务院总理朱镕基、副总理李岚清在不到两个月的时间里，直接听取税收工作汇报并对税收工作作出重要批示达10多次。总理语重心长地说，寄希望于百万税务大军，全力支持税务工作。

据一些亲历者回忆，1998年朱镕基总理定下指标，要求1998年全年税收增长必须超过1000亿元。时任国家税务总局局长的金人庆在接到任务后进行了多方调研，感觉形势严峻，当年夏天亲自给朱镕基总理写信建议税收增长目标应该是“保800亿争1000亿”为稳妥。朱镕基副总理最初同意了这个建议，但是到年底，他又指示下来一定要增收1000亿元。金人庆局长马上又进行了新一轮部署，并且走访了全国不少地方，力保税收增收任务的完成。据时人辽宁省副省长的刘克崮回忆，1998年12月初，金人庆局长还专门到辽宁调研。12月底之前还特意给刘副省长打电话，要求辽宁省在完成预定指标的基础上在确保多收2亿~3亿元税收。

通过多方经济努力，1998年顺利地完成了党中央、国务院确定的税收任务。根据1999年1月5日人民日报网络版刊登的头版头条消息：据国家税务总局元旦快报统计，1998年全国工商税收完成8551.74亿元，比上年增长13.3%，增收1003.36亿元。其中，国内增值税和消费税（“两税”）完成4553.34亿元，比上年增长12.5%，增收506.08亿元，完成预算4455亿元的102.2%，超收98.34亿元。党中央、国务院交给税务系统工商税收增收1000亿元的目标胜利实现。

程法光副局长在回顾1998年工作时说，我国工商税收已经有好几年每年增收1000亿元或近千亿元，但1998年税收增收1000亿元的难度是最大的，也是最具震撼力的。如果说前几年的增收靠经济增长和政策因素的话，那么1998年这方面的有利因素几乎没有。受东南亚金融危机的影响，外贸出口严重滑坡，往年靠外贸拉动经济的力度几乎为零；国内需求进一步趋缓，物价指数下挫等种种不利因素严重制约了税收的增长，在极其艰苦的条件下，广大税务干部充分发扬了税务系统勇挑重担，敢打硬仗的光荣传统，发扬了伟大的抗洪精神，通过“加强征管，堵塞漏洞，惩治腐败，清缴欠税”等有力措施，以铁面无私、铁石心肠、铁的手腕、铁的纪律的“四铁”精神，抓紧组织税收收入工作不松劲，最终为党中央、国务院交出了一份满意的答卷，完成了全年增收1000亿元的奋斗目标。在组织收入过程中，不但涌现了许多可歌可泣的动人故事，更增强了百万税务大军的战斗力和凝聚力。①

---

① “关怀　鼓励　希望？国家税务总局副局长程法光一行到广东税务基层”送温暖“慰问活动纪实”，广东省国税局 > > 税务园地 > > 办税园地 > > 专辑。

（三）防范金融风险

亚洲金融危机的爆发，提高了政府防范金融风险的意识。1999 年上半年，国家财政向国有独资商业银行发行 2700 亿元特别国债（期限为 30 年），充足银行资本金，从而使我国国有商业银行的资本充足率大为提高，达到“巴塞尔协议”和商业银行法规定的 8% 的要求。

（四）调整税收政策

中国政府还调整税收政策以支持出口、吸引外资以及减轻企业负担。（1）为支持外贸出口，分批提高了纺织原料及制品、纺织机械、煤炭、水泥、钢材、船舶和部分机电、轻工产品的出口退税率，加大了“免、抵、退”税收管理办法的执行力度，对一般贸易出口收汇实行了贴息的办法，中央外贸发展基金有偿使用项目专项资金也已正式开始使用。这些措施对促进外贸企业开拓国际市场，增加出口创汇发挥了积极的作用。（2）调整了进口设备税收政策，降低了关税税率，对国家鼓励发展的外商投资项目和国内投资项目，实行了在规定的范围内免征关税和进口环节增值税，以鼓励引进国外先进技术设备，扩大利用外资，进一步改善了投资环境。（3）清理整顿收费，减轻企业社会负担。针对社会存在的一些乱收费现象，1998 年财政部与有关部门一起，清理了涉及企业的政府性基金和收费，分三批取消了不合法、不合理的收费和基金 727 项，减轻企业和社会负担 370 多亿元。同时，对仍需保留的收费，也进一步加强了管理。

（五）调整支出方向

主要是增加社会保障、救灾和科教等的重点领域支出。表现在：（1）进一步加大了财政对科教的投入力度。中央财政本级支出中教育经费所占比例从 1998 年起连续 5 年每年都比上年提高 1 个百分点，重点用于高校“筒子楼”改造和支持高校体制改革；支持教育系统实施的“211 工程”和“贫困地区义务教育工程”；确保国家重点科研项目的资金需要；支持中国科学院开展的“知识创新工程”试点工作等。（2）支持国有企业改革。为了切实保障国有企业下岗职工基本生活，实施好再就业工程，1998 年，中央财政通过调整支出结构，安排 144 亿元补助资金和借款，专项用于国有企业下岗职工基本生活保障和再就业工程。地方各级财政部门增加了财政支出，支持下岗职工再就业。（3）支持基本养老保险制度改革。针对目前我国养老保险制度中存在的问题，决定加快省级统筹步伐，

扩大养老保险覆盖面，改进基金收缴办法，以提高调剂能力。为了缓解地方的财政压力，中央财政增加转移支付20亿元，支持了企业职工基本养老金保险制度的改革。(4) 增加抗洪救灾和灾后恢复重建经费。1998年，仅中央财政拨付的救灾和救济经费就达83.7亿元，保证了灾民的基本生活，控制了灾后疫情的发生，促进了灾后恢复重建工作的顺利开展。

(六) 调整收入分配

这是1999年积极财政政策的重要组成部分。针对国际和国内经济形势出现的新变化，中国政府在继续运用国债政策、税收政策调节经济的同时，调整了收入分配政策，刺激投资和消费的增长。

三、积极财政政策的实施效果

积极财政政策是改革开放以来的第五次宏观调控，也是通过市场经济规律进行的一次成功的逆周期调节，通过调控，不仅成功应对了亚洲金融危机的冲击，改善了宏观经济运行环境，刺激了经济增长，也推动了经济结构优化，提高了经济增长的质量和效益。

(一) 成功启动“三大需求”

1. 扩大投资需求

“六五”、“七五”和“八五”期间，中国固定资产投资年平均增长率分别为19.4%、16.5%和32.3%。正是因为较高的投资增长率，中国在这一时期保持了平均高达2位数的经济增长速度。这一时期固定资产投资主要有以下三个特点：一是政府投资是推动固定资产投资的主导力量；二是基本建设投资、更新改造投资和房地产投资齐头并进，快速增长；三是生态环境建设投资快速增长。

2. 拉动消费需求

2000年起，居民消费开始回升，全年实现消费34143亿元，增长率为9.7%。据初步测算，消费对经济增长的贡献度达到57%。居民消费价格也在经历了两年多的负增长之后，在2000年5月开始止跌回稳，全年消费价格则出现了小幅上扬，增长了0.7%。生产资料价格持续下跌的局面也得以扭转，通货紧缩的趋势得到遏制。

3. 推动外贸出口

在保持人民币汇率稳定的前提下，中国政府通过调整出口退税率政策缓解外贸出口压力，并于1999年7月份扭转了外贸出口下滑的势头。2000年中国对外出口大幅增长，出口额2492亿美元，比上年增长27.8%。

根据国家统计局的测算，1998年的国债投资，带动了经济增长1.5个百分点。1999年拉动经济增长2个百分点，2000年拉动了当年经济增长1.7个百分点。

（二）促进了经济结构调整

1. 基础设施得到加强

三年来，用于基础设施资金达15100亿元，开工基础设施建设项目6000多个。公路建设经历了一个前所未有的快速发展时期，到2000年底，国债投资安排的国道主干线和区域干线公路项目已竣工投产152个，新建成公路里程约17.4万公里，其中高速公路1.02万公里。完成加固大江大河大湖堤防6200公里，城市基础设施建设和环境建设大大加快，许多城市面貌发生了显著变化。农村电网改造和建设取得重大进展，建成了仓容244亿公斤的粮食储备库。大规模的基础设施建设，缓解了中国长期以来经济发展的“瓶颈”制约，为国民经济中长期发展奠定了基础。

2. 推动产业结构升级和经济发展模式转变

积极财政政策着眼于把近期的需求管理和长期供给管理有机结合，在加强基础设施建设的同时，通过国债资金的直接投入、税收政策调节等措施，发展高新技术产业，改造传统产业，支持了一些符合产业结构发展方向的重点行业、重点企业的技术改造，推动经济结构调整和产业结构升级。企业改制和现代企业制度的逐步建立、企业沿着政策调控方向实现自我更新已经成为发展的内在动力，标志着中国从粗放式经济发展模式开始向集约式发展转换。

3. 区域生产力布局得到调整

国家在安排国债建设资金时，加大了向中西部倾斜的力度。仅2000年，西部地区投资高达3943亿元，增长14.4%，高于全国平均速度5.1个百分点，分别比东部地区和中部地区投资增速快6.1个和0.6个百分点。为了缩小东西部地区经济发展差距、实现国民经济均衡发展、1999年中国政府开始实施西部大开发战略，首先从基础设施和生态建设入手，逐步带动产业经济发展。随着西部大开发逐步实现东部地区的经济优势、技术优势和西部地区的资源优势的有机结合，推动国民经济整体协调发展。

（三）加快了市场化进程

1. 全方位贸易格局基本形成

扩大对外开放、发展外向型经济，使中国经济融入世界经济之中，一直是中国经济改革努力的方向。为适应经济全球化和加入 WTO 的需要，5 年前中国国家主席江泽民在菲律宾第四次 APEC 领导人非正式会议上，宣布中国将在 2000 年底把关税水平降低到 15% 左右。近年来，特别是实施积极财政政策 3 年来，中国政府大幅度地降低关税。目前的关税总水平已由 1995 年的 35.9% 降到 15.3%，表明了我国加强与世界各国经贸合作的真诚意愿。同时，对进口商品管理的非关税措施大幅减少，并有步骤地推动了银行、保险、旅游等服务领域的对外开放，扩大开放地域、经营范围，我国全方位开放格局基本形成。

2. 投资环境改善

积极财政政策的实施，扭转了中国经济增幅下滑的势头，增强了国际投资者的信心。同时中国政府加强了基础设施建设，调整了税收政策，加快了与国际接轨的步伐，实行国民待遇，扩大开放领域，加快了金融、国有企业市场化改革进程，清理了一些不利于市场经济发展的法规制度，投资环境进一步改善。2000 年中国实际利用外资额为 407.72 亿美元，扭转了外商投资下降趋势。外商投资结构得到很大改善，从加工工业扩展基础设施、高新技术领域以及金融、旅游服务等行业。国际知名跨国公司来华投资增多，世界 500 强企业中已有 400 多家在中国落户。

3. 支持了国有企业改革

中国在实施积极财政政策过程中，十分注意处理好改革、发展和稳定的关系，在稳定经济的同时，致力于市场机制的完善和市场主体的培育，为建立现代企业制度创造条件。一是加快社会保障体系建设，为国有企业改制创造了宽松的环境和条件。二是清理不合理收费，减轻企业负担。三是实施财政贴息政策，推动企业技术革新和技术改造。四是实施国有企业改组改制和国有企业 3 年脱困计划。五是实施债转股政策。到 2000 年底，国家确定的 620 家大型国有企业中 514 家进行了公司化改制，改制面达 83.7%。国有企业效益明显转好，工业企业经济效益综合指数大幅提高，达到 99.3%，比上年提高 8.4 个百分点，基本实现了 3 年改革和脱困的基本目标。全国 31 个省（直辖市、自治区）都实现了整体扭亏或盈利增加，国家重点监测的 14 个行业有 12 个实现了整体扭亏为盈或继续增盈。现代企业制度的初步建立，标志着中国市场化改革的进程迈出了实质性步伐。

（四）丰富了宏观调控经验

综合运用政策工具的间接调控。在计划经济时代，宏观调控表现为直接调控为主，通过指令性计划，运用行政性手段干预经济，结构失调一直困扰着经济发展，处于“一统就死、一死就放、一放就乱、一乱再统”的循环中。在计划经济与市场经济混合体制时期，尽管政策工具开始发挥作用，但计划体制仍居于主导地位。计划与市场双轨调节的摩擦与碰撞，难以较好地解决经济活动中的效益外溢性问题，难以克服经济运行中的垄断现象，难以为社会提供更多的公共产品，难以实现收入的公平分配，特别是调节滞后导致经济的周期性波动。本次经济周期是亚洲金融危机冲击和国内长期结构性因素共同作用引发的，与以往的经济波动相比具有不同的性质和特点，在治理上充分地考虑了市场发育的进程，摒弃了传统的计划调控做法，依靠市场机制作用，通过间接调控拉动内需，运用了包括财政、货币、税收、物价、收入分配等在内的一揽子政策工具，从需求和供给两个方面对国民经济进行综合性整合。这种调控手段上的显著差异，标志着我国宏观经济调控模式已经发生了根本性转变，也表明了市场经济条件下间接宏观调控体系已经基本建立。

积极财政政策的成功实施，使我们不仅有了治理严重通货膨胀的经验，也有了市场经济条件下治理通货紧缩的尝试。此外，还初步形成社会保障体系框架。在加快市场经济建设的同时，中国加快了适合中国国情的社会保障体系建设，构筑“社会稳定器”。按照低起点、广覆盖、社会化的原则，中央财政通过直接投入和增加财政转移支付等方式，提高国有企业下岗职工基本生活费和离退休人员基本养老金，建立了社会统筹和个人账户相结合的城镇职工基本养老制度，健全失业保险制度、城镇居民最低生活保障制度。并在老工业基地辽宁进行全省范围内社会保障制度改革试点。①

第四节　张弛有度：适时转向稳健财政政策（2005～2008年）

2003年下半年以来，我国经济开始走出通货紧缩的阴影，呈现出加速发展的态势，但也出现了部分行业投资增长过快、粮价攀升，带动居民消费品价格明

① 项怀诚：《中国：积极的财政政策》，中国财政经济出版社2001年版。

显上升等问题。为此，党中央、国务院进行了一系列宏观调控并已取得了积极成效。当然，宏观调控的成果还有待巩固，深层次问题还没有完全解决。因此，中央决定2005年要继续加强和改善宏观调控。

一、为什么要转向稳健的财政政策

在2004年12月21日召开的全国财政工作会议上，时任财政部部长的金人庆指出，实行稳健财政政策，是加强和改善宏观调控的需要，目的是促进经济既快又好地发展。

（一）经济明显回升，但又并非全面过热是转向稳健财政政策的主导因素

2005年3月9日下午15时十届全国人大三次会议在人民大会堂举行中外记者招待会，时任财政部部长的金人庆回答了记者的提问。

金人庆在回答记者提出的“为什么要实行稳健的财政政策，这一财政政策的具体内涵是什么”问题时表示：从1998年以来，为了应对亚洲金融危机，以及中国内需不足，中国政府实施了积极的财政政策，就是扩张性的财政政策。7年以来，一共发行了9100亿长期建设国债，带动了几万亿的固定资产投资，使中国的经济7年来每年通过投资直接拉动了1.5~2个百分点，实现了中国经济的软着陆，对此，国内外都给予了积极的评价，功不可没。①

当前，中国的宏观经济已发生了一些新的变化，从总体上讲，宏观经济是朝着持续上升的方向前进，但是也出现了一些不健康、不稳定的因素。一方面表现在一些行业的投资过大、过猛，货币投放也增长过快，而社会的投资规模也很庞大。在这种情况下，完全有必要也有可能减少政府的实际投资。另外，按照科学发展观的要求，像农业、科教文卫、社会保障这些产业也需要得到进一步的加强。所以，中国政府决定从今年开始把扩张性的积极财政政策转向宽严适度的、稳健的财政政策，也就是经济学上讲的中性财政政策。这是适应中国宏观经济的变化和宏观调控的需要的。

积极财政政策的实质是扩张性的财政政策。当通货膨胀逐渐成为影响宏观经济发展的压力时，继续实施这一政策，不仅不利于控制固定资产投资的过快增长，甚至易于形成逆向调节；不仅不利于减缓通货膨胀的趋势，而且易于加剧投

① 金人庆：《为什么开始实行稳健的财政政策》，摘自新华网。

资与消费比例失调程度，加大经济健康运行的风险和阻力。因此，积极财政政策应当适时转向。

另外，目前我国经济又并非全面过热，经济社会发展中还有农业、教育、公共卫生、社会保障等许多薄弱环节亟待加强，而且没有强烈信号表明近期会发生高通货膨胀，因此，积极财政政策不宜一下子转向紧缩的财政政策。

还要看到，目前国内投资规模仍然较大，社会资金比较充裕；国际经济由持续低迷转向复苏和较快增长，将带动我国出口和利用外资增加等。这些都为调整积极财政政策、实行稳健财政政策提供了有利的内外部条件。

但是，学术界对什么是稳健的财政政策看法颇不相同。贾康认为，稳健财政政策的“中立”导向，就是以总量上既不扩张也不收缩为特征的直观形式给出当前财政政策转型的基本定位与趋向，通过对不同项目区别对待的方式，调整财政收支的流向与流量，达到总量中性和结构优化的效果。高培勇认为应不对社会总需求产生扩张或紧缩的影响，及财政要保持收支平衡。陈共认为现行的所谓稳健财政政策就是维持赤字规模不变，基本上可以称之为中性，好处是稳妥，但有政策目标不够明确的缺陷。2005 年 3 月 8 日，时任财政部部长的金人庆在为《时事报告》撰写的“关于财政政策的几个问题”报告中认为，财政政策是宏观调控的一个重要工具。正确运用财政政策，促进经济持续稳定协调健康发展，不仅是加强和改善宏观调控的必然选择，也是落实科学发展观、完善社会主义市场经济体制的客观需要。无论是扩张的财政政策、紧缩的财政政策，还是稳健（中性）的财政政策，只要符合宏观经济发展需要，只要运用得当，作用都是积极的。宏观调控的关键或者灵魂是相机抉择。财政政策必须随着作用环境与对象的变化而适时适度进行调整，要对具体经济情况作具体分析，并根据不同时机，作出正确的决策。

（二）财政政策适时转型是由财政部首先提出来的

时任财政部常务副部长的楼继伟在接受采访时说：实行稳健的财政政策确实是由财政部提出的！金部长 2003 年提出一个中性的财政政策，我们也一起讨论过。2003 年的财政政策，当年提出三个说法：一个是中性的，一个是稳健的，一个是谨慎的。第一个不好理解，最后一个带一个褒贬。谨慎什么时候都需要，稳健和积极两个词都不含褒贬，不要谨慎，也不要中性。财政部提出的三个说法，国务院最后定的是稳健财政政策。金在公开讲的时候说过中性，他主张用中性，后来国务院还是用稳健。中性不准确，平衡是中性，平衡状态不变化比较中性，不减赤字也是中性、稳健就是灵活一些，可以不变化，可以减赤字，也可以回到没有赤字。没有赤字那是紧缩，1800 亿要减成平衡可不得了。稳健比较灵

活一点，只有两个叫中性，一个是去年的平衡状态不变，另一个是回到最原始的平衡。收支平衡，这样的中性其实应该以去年为基础。如果这么定义，减赤字拿中性不好刻画。稳健和积极也对应。

事实上，2002 年我们就觉得应该由积极财政政策转向稳健财政政策，但是 2002 年换届，不好提出，所以 2003 年才改掉。实际上，稳健财政政策这几年的真正缩减力度比看到的赤字规模还大，因为从预算中留钱了。特别是后来留了一个预算调节基金，这是我提出来，找刘积斌部长谈的，预算工委、财经委都支持，最后过了人大批准的，这个是公开的，并不是猫腻，去年规模达到 1300 亿。由于我国预算法规定是按差额编制预算，差额存在刚性。传统上我们国家又不习惯平衡状态，盈余和赤字年度之间发生大的变化，就设计一个预算调节基金，财政政策当年的效果实际上比显现出来的赤字平衡状态的变化要大，500 亿就是减了 500 亿的赤字，当年没花完，去年是 1800 亿赤字，预算调节基金是 1300 亿，赤字实际减的效果很厉害。从经济分析看，本次积极财政政策的实际扩张力度比目前的预算状态力度还要大，因为还拿过去存的钱来花，即需要扩张的时候把这个钱拿出来花掉。这些钱可能都要用于明年的扩展政策。

二、稳健财政政策的内容

实行稳健财政政策是党中央、国务院根据经济形势发展变化和宏观调控客观需要作出的重要决策，也是在宏观调控中贯彻科学发展观的重要体现。主要内容可概括为四句话，十六个字："控制赤字、调整结构、推进改革、增收节支。"[①] 既包括财政收支供需总量的调控平衡，又包括社会、经济、教育文化等结构的调整与均衡发展。

（一）措施一：控制赤字

主要是通过减少国债发行规模进而控制赤字规模，使得赤字率和国债负担率将随经济增长而逐渐下降，减弱财政政策的扩张力度。

适当减少中央财政赤字，但不作急骤压缩，做到松紧适度，重在传递调控导向信号，既防止通货膨胀苗头的继续扩大，又防止通货紧缩趋势的重新出现，适应进一步加强和改善宏观调控、巩固和发展宏观调控成果的要求，体现财政收支逐步平衡的取向。

---

① "财政部长金人庆概括实施稳健财政政策十六字诀"，载于新华网。

2005 年，国家预算赤字安排了 3000 亿元，比上年预算减少 198 亿元。长期建设国债发行规模，从上年的 1100 亿元调减为 800 亿元，增加中央预算内经常性建设投资 100 亿元。

2006 年，预算编制和财政工作的总体思路，就是以科学发展观为统领，继续实施稳健的财政政策；狠抓增收节支，优化支出结构，切实保障重点支出需要；着力深化改革，推动经济结构调整和增长方式转变，促进经济持续快速协调健康发展和社会全面进步，为顺利实现“十一五”规划目标开好局、起好步。其中，实施稳健的财政政策就是财政继续合理把握总量调控的政策力度，适当控制财政赤字总量和调减长期建设国债发行规模，中央财政赤字预算安排 2950 亿元，比 2005 年预算减少 50 亿元，财政赤字占 GDP 的比重预计进一步下降到 1.5%；2006 年，中央财政安排国债项目资金 600 亿元，比 2005 年减少 200 亿元（其中取消代地方政府发行国债 100 亿元），同时增加中央预算内经常性建设投资 100 亿元。中央财政国债余额 35568 亿元，比 2005 年同口径增加 2954 亿元。同时，适当减少长期建设国债的发行规模，由上年的 800 亿元调减为 600 亿元。既保持一定的调控力度，又向社会传递了政府合理控制赤字和投资的政策信号。

2007 年，中央财政赤字调整为 2450 亿元，比 2006 年预算赤字减少 500 亿元，预计占 GDP 的比重继续下降到 1.1%。中央政府投资总规模安排 1304 亿元，比 2006 年预算的 1154 亿元增加 150 亿元。其中，国债项目资金规模调整为 500 亿元，比 2006 年减少 100 亿元；预算内基本建设投资规模调整为 804 亿元，比 2006 年预算增加 250 亿元。

2008 年，中央财政赤字预算拟安排 1800 亿元，比 2007 年预算赤字减少 650 亿元。拟安排国债投资 300 亿元，比 2007 年减少 200 亿元，增加中央预算内经常性建设投资，中央建设投资总计为 1521 亿元。

财政赤字和长期建设国债规模不做大幅度削减，主要是综合考虑发展形势与相关因素，赤字规模和国债规模还不宜骤然降低。其原因主要有：（1）政策需要保持相对的连续性，国债项目的投资建设有一定周期，在建、未完工程尚需后续投入。据统计，2004 年年底，在建的国债资金项目总规模达到 8500 亿元。如果将国债资金骤减、项目骤停，会变成“半拉子”投资工程，损失将很大。（2）近些年来国债项目投资每年拉动一定的 GDP 增长，如果国债项目投资规模急降，可能会对经济造成较大的负面影响。（3）为支持西部大开发、东北地区等老工业基地改造和支持中部地区崛起等，都需要适当安排投资。（4）完善社会主义市场经济体制、推进各项经济社会改革，需要政府支付相应的改革成本，保持一定规模的国债有利于在通盘资金安排上给予策应。（5）落实科学发展观、构建社会主义和谐社会需要有强大的物质基础，也要求政府增加支出，包括公共工程等支出加强和改善公共服务，提供更多、更好的公共产品。（6）国际国内经济形势有一些不

确定因素，如地缘政策、石油价格波动等问题。可见，维持一定的财政赤字规模，保持一定的增量调控能力，有利于主动地应对国际国内各种复杂的形势。因此，实施稳健的财政政策，逐步减少财政赤字，有利于保持经济社会的持续稳定发展。

（二）措施二：调整结构

主要是在对财政支出总规模不做大的调整和压缩的基础上，进一步调整财政支出结构和国债资金项目的投向结构，区别对待、有保有压、有促有控，同时调整和优化财政支出的增量和存量。

2005年，按照实施稳健财政政策的要求，中央财政支出安排，着力协调、着眼长远，有促有控，向经济社会事业发展薄弱环节倾斜，促进经济结构优化；向困难地区、困难群体和困难基层倾斜，促进构建和谐社会；向改革创新倾斜，促进经济增长方式转变。

主要措施是：（1）调整粮食风险基金的使用方式。此前，中国财政一年用于粮食方面的补贴达700多亿元，其中粮食风险基金302亿元，但主要补在流通环节，农民直接受益甚少。为此，需要改革现行体制，以转变粮食补贴方式为突破口，将原来对流通环节的间接补贴改为对种粮农民的直接补贴，让农民直接受益。（2）调整国债项目的资金使用方向和结构。在充分发挥市场机制作用的同时，整合国债资金和预算内基本建设资金，按照科学发展观“五个统筹”对财政资源配置提出的新要求，大力调整其使用方向和结构，逐步减少对一般竞争性和经营性领域的直接投资，加强农业等经济社会发展的薄弱环节，重点保证重大在建项目、农林水利、教科文卫、能源等方面的资金需要，增加用于公共服务和公共产品方面的投入，大力促进经济社会和人的全面发展。

2006年，全国财政收入增幅安排12%，一方面是考虑了中央确定的宏观经济预期指标；另一方面充分考虑了各种减收因素。比如，全面取消农业税、推进增值税转型改革试点、继续调整关税税率、提高个人所得税工薪所得减除费用标准等政策变化，以及足额安排出口退税和部分行业企业效益可能下滑等。按照“统筹兼顾、量入为出、确保重点”的方针和实施稳健财政政策的要求，中央财政支出安排将着力调整支出结构，有保有压，保障公共支出需要，压缩一般性开支，向农业、教育、就业和社会保障、公共卫生等经济社会发展薄弱环节倾斜；向困难地区和群体倾斜；向科技创新和转变经济增长方式倾斜。同时，2006年中央财政预算内基建投资总规模1154亿元，包括国债项目资金600亿元和预算内投资554亿元，与2005年一致。进一步调整优化国债项目资金和中央预算内投资使用结构，发挥政府投资对落实“五个统筹”、加强薄弱环节和促进协调发

展的作用，优先支持农村建设、科教文卫、资源节约、生态环境保护、西部大开发和关系“十一五”规划顺利实施的重点项目建设。

2007 年进一步调整和优化国债项目资金及中央预算内投资的使用方向与结构，向经济社会发展薄弱环节倾斜，重点用于改善农村公共服务。

2008 年继续调整财政支出和政府投资结构，较大幅度地增加“三农”、社会保障、医疗卫生、教育、文化、节能减排和廉租住房建设等方面支出。

（三）措施三：调整相关税费政策

在以财政政策服务于合理调控总量、积极优化结构的目标的同时，还大力推进和支持体制改革，实现制度创新，一方面是搞好财政自身的改革，另一方面，是在以财政政策服务于合理调控总量、积极优化结构的目标的同时，还大力支持收入分配、社会保障、教育和公共卫生等制度改革，为市场主体和经济发展创造一个良好、公平的政策环境，建立有利于经济自主增长和健康发展的长效机制，优化经济增长方式。主要事项包括：

（1）将生产型增值税转为消费型增值税。在做好对东北地区老工业基地增值税转型改革试点工作基础上，及时总结经验，完善相关措施，准备把这项改革在更大范围乃至全国范围内推开。

（2）推进和完成了内外资企业所得税两法合并工作。中国改革开放已发展到一个新的阶段，特别是在中国加入世界贸易组织后，市场更加开放，内资企业税收负担比外资企业税收负担重，既不利于平等竞争，也不符合新时期提高外资利用水平的要求，必须尽快完善新的企业所得税法，把两套企业所得税制合并起来，在适当调整税率的同时，实行统一的税收制度和优惠政策，为企业公平竞争创造良好的环境。2007 年 3 月 16 日，十届全国人大五次会议闭幕会表决通过了《中华人民共和国企业所得税法》。从 2008 年 1 月 1 日起开始，内资企业和外资企业享受一样的税率，实现了两法合并工作。

（3）继续深化农村税费改革。2005 年实现免征农业税的省份达到 27 个，涉及农业人口约 7 亿人，从 2006 年起，全部取消农业税，并由中央财政按规定给予转移支付补助，中国政府原来制定的 5 年内取消农业税的目标，3 年就实现了。同时，积极研究推进配套改革，主要包括乡镇机构改革、农村义务教育管理体制改革、县乡财政管理体制改革，以建立农民负担不反弹的长效机制，巩固和发展取消农业税的成果。

（4）进一步完善出口退税机制改革。根据 2005 年以前的出口退税执行情况，按照既有利于东部地区保持较快发展势头，又合理调节地区之间财力分配，促进协调发展；既保证出口退税具有稳定的资金来源，又解决出口退税负担不均衡问

题；既适当集中财力，又有利于外贸经济正常发展的总体思路，在保持分税制财政管理体制基本稳定的情况下，出台完善出口退税负担机制的办法和措施，进一步理顺中央与地方的财政分配关系，确保改革取得预期成效。

（5）继续完善收入分配、社会保障、教育和公共卫生制度，推动实现“五个统筹”。在收入分配方面，要整顿和规范收入分配秩序，合理调整国民收入分配格局，逐步解决部分社会成员收入差距过大问题。其中包括规范垄断行业收入，推进事业单位分配制度改革，适当提高最低工资标准，加强劳动权益保护，加大对过高收入的税收调节，加大转移支付力度，提高低收入群体的收入水平，扩大中等收入者比重，等等。在社会保障方面，要加快建设与中国经济发展水平相适应的社会保障体系。继续落实就业再就业的各项优惠政策，加强养老金保障和国有企业下岗职工基本生活保障及城市居民最低生活保障工作，做到城镇低保方面的“应保尽保”，切实保障困难群众的基本生活，并做好社会保障与就业政策的衔接。同时，进一步扩大城镇基本养老、基本医疗和失业保险覆盖范围，逐步推行农村养老保险试点，有条件的地方可以探索建立农民最低生活保障制度。在教育方面，要加大投入，加强义务教育特别是农村义务教育，建立义务教育经费投入保障机制，逐步实现义务教育“全免费”制度，加大对高等、中等教育困难学生的资助和救济力度；同时，运用财税政策引导和拉动社会力量投资办学，刺激教育消费。在医疗卫生方面，要进一步支持和加强城乡公共卫生体系建设，支持开展城市医疗体制改革试点，推进农村合作医疗改革试点，加快建立和完善城乡医疗救助制度。2004 年年底，全国参加基本养老、失业和医疗保险的人数分别约为 1.5 亿、1.0 亿和 1.1 亿人；享受城市最低生活保障的人数达到 2207 万人。

（6）支持国有企业和金融体制等方面的改革。建立现代企业制度，逐步消除制约经济发展的体制性因素，是保持经济持续、快速、健康发展的根本要求，也是财政政策的重要着力点。为此，要大力支持深化国有企业改革和国有资产管理体制改革，继续推动国有经济布局和结构的战略性调整，完善出资人制度和积极建立国有资本经营预算制度，支持国有企业改组改造。分离企业办社会职能，支持国有大中型企业主辅分离、辅业改制、分流安置富余人员，稳步推进国有企业政策性关闭破产工作。支持深化铁路、电力、电信、民航等垄断行业改革，支持加快邮政和城市公用事业改革，支持推动棉花、化肥、食糖等主要商品流通体制的市场化改革。建立健全行政事业单位国有资产监督管理制度，完善非经营性国有资产的监管体系。支持金融体制改革，加快解决银行制度改革严重滞后的问题，建立符合市场经济原则的现代银行制度。同时完善银行、证券、保险业监管体系，有效防范金融风险。认真落实各项支持农村金融和农村信用社改革的财税政策，强化对各类金融机构的财务监管，促进金融体制健康发展。几年间，中央

财政每年安排400多亿元专项资金，用于国有企业政策性关闭破产补助，支持部分国有企业分离办社会职能。积极调整完善相关财税政策，加快铁道、邮电体制改革，促进电力、电信、民航等行业改革重组。逐步建立健全支持中小企业发展的财税政策体系，加大对中小企业的扶持力度。

中国建设银行、中国银行和中国工商银行，以及中国人民财产保险股份有限公司、中国人寿保险股份有限公司、中国平安保险集团等，已先后在海外成功上市。

（四）措施四：增收节支

依法组织财政收入，确保财政收入持续稳定增长；同时，严格按照预算控制支出，提高财政资金使用效益。这既是财政工作中的一项基础性、经常性的工作，在当前的中国宏观经济条件下，又具有明显的政策取向与效用，有利于防止出现少收多支、盲目扩张的问题，具有一定的宏观调控政策意义。这方面的政策措施主要有：

（1）强化收入征管，促进财政增收。2006年，对收入分配秩序进行了整顿和规范，适时推行公务员职级工资制改革，建立国家统一的职务与级别相结合的公务员工资制度；清理整顿津贴补贴，建立规范有序的津贴补贴发放制度和监督制约机制；推进事业单位收入分配制度改革，完善艰苦边远地区津贴制度，促进公平收入分配，更好地发挥消费对经济的拉动作用。考虑到今后将在全面实行增值税转型、内外资企业所得税并轨、取消农业税、继续调低关税税率、足额保证出口退税等方面出现政策性减收因素，财政增收的任务十分艰巨。因此，有必要积极采取相关措施，巩固财政收入稳定增长机制。为此，一是以有效的财税政策支持经济发展，培植和壮大财源，促进财政收入稳定快速增长。二是依法加强收入征管。规范税收优惠政策，减免到期的要及时恢复征税，坚决制止越权减免税或擅自出台"先征后返"等变相减免措施。三是进一步加强非税收入管理。在继续清理整顿行政事业性收费和政府性基金、坚决纠正和查处各种乱收费的同时，加强行政事业性收费和政府性基金的审批管理，完善国有资产（资本）收益、特许经营权等非税收入管理办法，扩大彩票发行规模，挖掘非税收入潜力。

（2）提高财政资金使用的规范性、安全性和有效性，促进财政节支。其一，维护预算的严肃性和权威性是财政政策实施中的一项重要内容，要充分利用现代化管理手段，加大监管力度，减少损失浪费，规范财经秩序。其二，积极推进机关后勤服务社会化改革，科学界定事业单位经费供给范围，调整和优化财政支出结构。其三，全面深化预算管理制度改革，加快建立科学规范的政

府收支分类体系，强化预算执行的全过程监控，逐步建立健全财政预算绩效评价体系；扩大基本支出预算改革范围，稳步推进行政单位实物费用定额改革，实施项目预算滚动管理，推进支出项目的绩效评价工作，积极探索建立财政资金绩效评价制度；继续深化“收支两条线”管理改革，逐步将符合条件的行政事业性收费及其他非税收入全部纳入预算管理，扩大编制综合财政预算的改革试点部门；全面推进中央和地方国库集中支付制度改革；积极实施中央对地方专项拨款的直接支付试点；深化政府采购制度改革，扩大政府采购范围和规模，加强对政府采购的监管。

在此基础上，财政部部长谢旭人提出2008年继续实施稳健的财政政策，进一步发挥财政的宏观调控作用，并加强与货币政策的协调配合，努力防止经济增长由偏快转为过热，防止价格由结构性上涨转为明显通货膨胀。适当减少财政赤字和长期建设国债规模，研究制定增值税在全国推进的规模。要抓好增收节支，依法加强税收征管，规范非税收入管理，控制一般性支出；改革政府投资管理方式，提高投资使用效益；要合理安排财政超收收入。

总之，根据我国国情和国内外经济形势的发展，从实际出发，中央确定了财政政策的取向，做出了实施稳健的财政政策以代替积极的财政政策，这是一种客观的、必然的、符合现实的科学选择。[①]

三、对稳健财政政策的评价

稳健的财政政策实施期间，也是我国经济实现少有的增长较快和物价水平稳定在较低水平时期，经济效益明显提高，财政收入也不断跨上新的台阶。

时任财政部综合司司长的王保安认为，2005年以来实施稳健财政政策的重大决策，立足我国改革发展新阶段的总体要求和经济运行的基本态势，对国民经济的快速稳定增长和社会事业的快速发展，产生了十分重要的作用。

金人庆总结稳健财政政策阶段性成果后认为，实行稳健财政政策是为了加强和改善宏观调控。实行稳健财政政策，绝不等于财政政策在加强和改善宏观调控中不作为或无所作为。相反，财政政策要在消除经济发展中的不健康和不稳定因素、稳定宏观经济运行、巩固经济社会长期健康发展的基础、增强发展的可持续性等方面发挥更重要更积极的作用。

贾康、赵全厚认为，从2005年开始实施中性取向的稳健财政政策，将短期的反周期调节与促进经济长期稳定增长相结合，保持宏观经济稳定与促进结

① 贾康、赵全厚：《中国财税改革30年》，人民出版社2008年版。

构优化相结合，实施宏观调控与推动经济体制改革相结合，充分发挥财政在调节经济运行和优化经济结构中方面的作用，有力地促进了经济社会稳定协调发展。

1. 充分发挥财政政策的导向作用，有效防止固定资产投资过热

实行稳健的财政政策，适当调减财政赤字。中央财政赤字已经由2004年的3192亿元，减少到2007年的2000亿元左右，相应财政赤字占GDP的比重由2%下降到0.8%。同时，较大幅度调减长期建设国债发行规模，与高峰时期的2002年相比，2007年国债项目资金减少1000亿元，并适当增加预算内投资540亿元，中央政府投资规模达到1344亿元。特别是政府投资结构得到明显优化，加快从竞争性领域退出，转向重点支持社会主义新农村建设、医疗卫生、生态环境保护、西部大开发等经济社会发展薄弱环节，2007年中央政府投资用于新农村建设的资金比例超过50%。稳健财政政策充分体现了中央加强与改善宏观调控的政策导向，调减财政赤字，优化政府投资结构，减轻了全社会固定资产投资过热的压力，也在很大程度上引导了社会资金投向，使农业、交通、能源等基础产业和基础设施得到进一步加强。

2. 促进城乡居民收入快速增长，增强消费对经济增长的拉动作用

一是加大公共财政覆盖农村的力度，取消农业税及其他涉农税费项目，每年减轻农民负担约1250亿元。实行粮食直补、良种补贴、农机具补贴和农业生产资料综合直补政策，有效增强了农业增产和农民增收力度。二是整顿和规范收入分配秩序，实施公务员工资制度改革，建立国家统一的职务与级别相结合的公务员工资制度；清理整顿津补贴，建立体现公平的津补贴发放制度与监督制约机制；推进事业单位收入分配制度改革；完善艰苦边远地区津补贴制度。三是扩大消费的财税政策取得明显成效，投资消费趋于协调，城乡居民收入快速增长，消费预期得到改善，居民消费支出稳中趋旺，2007年消费对经济增长贡献率超过了投资，出现多年来未曾有过的良好态势。

3. 财政向民生领域逐步倾斜，促进了社会事业的全面发展

一是支持社会保障体系建设，农村最低生活保障制度在全国初步建立，城市居民最低生活保障制度不断完善，实施了促进就业和再就业的财税政策。二是加大教育体制改革支持力度，农村义务教育经费保障机制改革全面推开，实施新的家庭经济困难学生资助政策。三是支持医疗卫生事业发展，建立新型农村合作医疗制度，参合农民达到7.3亿人；推进城镇居民基本医疗试点；加强公共卫生体系建设。

4. 推进自主创新与节能减排，加快经济增长方式转变

通过完善财税政策，将促进经济增长由主要依靠增加物质资源消耗向主要依靠科技进步、劳动者素质提高、管理创新转变。一是着力增强自主创新能力，提高科技进步对经济增长的贡献率。加大科技进步投入，重点保障863计划、973计划、国家科技支撑计划的顺利实施。加大对公益性科研机构的支持力度，推动科研机构深化管理体制改革。二是以制度创新推进节能减排。2007年中央财政支出235亿元，主要采取“以奖代补”方式，支持十大节能工程、中西部城市配套管网建设、“三河三湖”及松花江流域水污染治理、淘汰落后产能等。推进环境资源有偿使用制度改革。切实推动替代能源、新能源、可再生能源的发展。制定并出台了节能产品强制政府采购政策。

5. 加强对进出口调控，促进国际收支平衡

实施出口退税机制改革，建立与完善中央地方共同负担机制，偿还出口退税历史欠账，促进了对外贸易的健康发展。2006年以来，为缓解贸易顺差过大的问题，促进国际收支平衡，出台了一系列政策措施：取消了部分“两高一资”产品出口退税，降低部分容易引起贸易摩擦产品的出口退税率；出台了对鼓励目录内产品和技术进口的补贴政策，对部分资源性产品、重大技术装备等进口实施税收优惠；对境外加工贸易和对外承包工程贷款予以贴息，支持企业“走出去”。调整完善财税政策体系，对加快转变外贸增长方式、优化进出口商品结构、协调进出口增长等，都产生了明显效果，对推动开放型经济进入新阶段产生了积极作用。

6. 注重与货币政策配合，增强宏观调控合力

为缓解流动性偏多和创新外汇储备投资方式，发行1.55万亿元人民币特别国债用于购买2000亿美元外汇储备，减少了外汇占款，减轻了货币政策操作压力。运用财政补助、贴息和税收优惠等手段，加强与货币政策协调配合，合理调节资金流向，引导更多的资金投向发展的薄弱环节和重点领域。提高印花税税率，促进资本市场健康发展。将储蓄存款利息所得税适用税率由20%调减为5%，增加居民存款收益。

由于稳健财政政策实施时间相对较短，所取得的效果还是阶段性的，随着政策措施和调控手段的不断完善，稳健财政政策的各种效应将进一步显现。[①]

---

① 贾康、赵全厚：《中国财税改革30年》，人民出版社2008年版。

第五节 美国次贷危机蔓延，中国重启积极财政政策（2008～ ）

2007 年 4 月，美国第二大次级抵押贷款公司——新世纪金融公司濒临破产，拉开了美国次贷危机的序幕；之后，美国次贷市场出现共振效应，整体违约率不断提高，大量放贷机构陷入困境；继而美国房地产市场继续恶化，直接拖累美国经济放缓。随着美国次贷危机的蔓延，因次级抵押贷款机构破产、投资基金被迫关闭、股市剧烈震荡引起的风暴。2008 年下半年以来，美、欧等国经济普遍出现负增长，金融市场也受到了较大的负面影响，这种影响不可避免地渗透到实体经济当中，且不断向其他国家和地区扩散。世界各国纷纷出台一系列救助性措施来拯救脆弱的金融体系和复苏经济。

由于我国金融市场尚未完全放开，国内金融机构对海外金融市场的投资参与程度不高，因此，次贷危机对我国金融体系的直接影响是有限的。但在经济全球化的今天，随着次贷危机引发的美欧经济放缓甚至衰退，我国经济也难以独善其身。特别是我国外贸依存度不断提高、货物贸易尤其是出口贸易将首当其冲地受到负面影响。因此，次贷危机通过贸易渠道对我国经济的间接影响不容忽视。

一、2008 年下半年我国的经济发展形势

据国家发改委提供的资料，2008 年三季度国内 GDP 增长虽为 9.9%，创 4 年来的新低；工业企业利润下降则更为厉害，增长速度从之前的 28% 左右跌到了 12%。而 10 月份，全国规模以上工业企业的年主营业务收入 500 万元以上的企业增加值同比增长 8.2%，比上年同期回落了 9.7 个百分点。据初步测算，2008 年前三个季度货物和服务的进出口对经济增长的贡献率为 12.5%，比上年同期下降 8.9 个百分点，拉动经济增长 1.2 个百分点，同比下降 1.2 个百分点。从 2008 年 7 月起，财政收入单月增速逐步回落，7、8、9 月全国财政收入分别增长 16.5%、10.1%、3.1%。10 月份，全国财政收入 5328.95 亿元，比 2007 年同月下降 0.3%。其中，中央财政收入 2776.38 亿元，同比下降 8.4%。这是 2008 年来首次出现负增长。而 1～10 月累计，全国财政收入 54275.81 亿元，比 2007 年同期增长 22.6%。全国财政收入增长呈前高后低、逐月回落态

势。根据财政部的分析，财政收入同比下降的主要原因是政策性减税较多和经济增长放缓、企业效益下降影响税收增长。由此可见，金融危机不仅直接冲击了全球金融业市场、波及了越来越多的实体经济，同时也对包括中国在内的世界各国的宏观调控政策提出了严峻的挑战，因此我国宏观经济调控政策必须进行适应性调整。

二、出台扩大内需促进增长的十项措施

面对国内外严峻的经济形势，党中央、国务院及时决策，采取相应的措施迎接现实的挑战。这也预示了我国宏观经济调控方式将面临新的转变。据 2008 年 11 月 10 日《人民日报》的报道：

国务院总理温家宝 5 日主持召开国务院常务会议，研究部署进一步扩大内需促进经济平稳较快增长的措施。

会议认为，近两个月来，世界经济金融危机日趋严峻，为抵御国际经济环境对我国的不利影响，必须采取灵活审慎的宏观经济政策，以应对复杂多变的形势。当前要实行积极的财政政策和适度宽松的货币政策，出台更加有力的扩大国内需求措施，加快民生工程、基础设施、生态环境建设和灾后重建，提高城乡居民特别是低收入群体的收入水平，促进经济平稳较快增长。

会议确定了当前进一步扩大内需、促进经济增长的十项措施。一是加快建设保障性安居工程。加大对廉租住房建设支持力度，加快棚户区改造，实施游牧民定居工程，扩大农村危房改造试点。二是加快农村基础设施建设。加大农村沼气、饮水安全工程和农村公路建设力度，完善农村电网，加快南水北调等重大水利工程建设和病险水库除险加固，加强大型灌区节水改造。加大扶贫开发力度。三是加快铁路、公路和机场等重大基础设施建设。重点建设一批客运专线、煤运通道项目和西部干线铁路，完善高速公路网，安排中西部干线机场和支线机场建设，加快城市电网改造。四是加快医疗卫生、文化教育事业发展。加强基层医疗卫生服务体系建设，加快中西部农村初中校舍改造，推进中西部地区特殊教育学校和乡镇综合文化站建设。五是加强生态环境建设。加快城镇污水、垃圾处理设施建设和重点流域水污染防治，加强重点防护林和天然林资源保护工程建设，支持重点节能减排工程建设。六是加快自主创新和结构调整。支持高技术产业化建设和产业技术进步，支持服务业发展。七是加快地震灾区灾后重建各项工作。八是提高城乡居民收入。提高明年粮食最低收购价格，提高农资综合直补、良种补贴、农机具补贴等标准，增加农民收入。提高低收入群体等社保对象待遇水平，增加城市和农村低保补助，继续提高企业退休人员基本养老金水平和优抚对象生

活补助标准。九是在全国所有地区、所有行业全面实施增值税转型改革，鼓励企业技术改造，减轻企业负担1200亿元。十是加大金融对经济增长的支持力度。取消对商业银行的信贷规模限制，合理扩大信贷规模，加大对重点工程、“三农”、中小企业和技术改造、兼并重组的信贷支持，有针对性地培育和巩固消费信贷增长点。初步匡算，实施上述工程建设，到2010年底约需投资4万亿元。为加快建设进度，会议决定，今年四季度先增加安排中央投资1000亿元，明年灾后重建基金提前安排200亿元，带动地方和社会投资，总规模达到4000亿元。

会议要求，扩大投资出手要快，出拳要重，措施要准，工作要实。要突出重点，认真选择，加强管理，提高质量和效益。要优先考虑已有规划的项目，加大支持力度，加快工程进度，同时抓紧启动一批新的建设项目，办成一些群众期盼、对国民经济长远发展关系重大的大事。坚持既有利于促进经济增长，又有利于推动结构调整；既有利于拉动当前经济增长，又有利于增强经济发展后劲；既有效扩大投资，又积极拉动消费。要把促进增长和深化改革更好地结合起来，在国家宏观调控下充分发挥市场对资源的配置作用；发挥中央和地方两个积极性。

会议强调，尽管我们面临不少困难，但我国内部需求的潜力巨大，金融体系总体稳健，企业应对市场变化的意识和能力较强，世界经济调整为我国加快结构升级、引进国外先进技术和人才等带来新的机遇。只要我们及时果断采取正确的政策措施，把握机遇，应对挑战，就一定能够保持经济平稳较快发展。

三、2008年12月初的中央经济工作会议正式确定重新启动积极财政政策

2008年12月8－10日，中央经济工作会议在北京召开，会议对2009年的经济工作提出了总体要求。其中，“加强和改善宏观调控，实施积极的财政政策和适度宽松的货币政策”成为五项重点任务的首要任务，即“要较大幅度增加公共支出，保障重点领域和重点建设支出，支持地震灾区后恢复重建，实行结构性减税，优化财政支出结构，继续加大对‘三农’、就业、社会保障、教育、医疗、节能减排、自主创新、先进装备制造业、服务业、中小企业、重大改革等方面的支持力度，加大对低收入家庭的补贴和救助力度”。这说明我国又一次正式启动了积极的财政政策。

尽管我国目前面临的国内外经济形势和1998年比较有很大的不同，但我们毕竟积累了相当的经验，因此，可以预料，本次积极财政政策也同样会取得预期成果，财政宏观调控的手段也会愈益丰富和成熟。

四、财政部长详谈本次落实积极财政政策的五项具体措施

财政部部长谢旭人在2008年12月1日出版的《求是》杂志上撰文指出，为应对美国次贷危机引发的全球金融风暴，保持我国经济平稳较快发展，党中央、国务院及时调整宏观经济政策，将稳健的财政政策调整为积极的财政政策。从当前我国经济发展的实际出发，财政部门制定了贯彻落实积极财政政策的具体措施，主要有如下几个方面：

1. 着力健全协调配合的财税政策体系，加强和改善财政宏观调控。按照保持经济平稳较快发展的目标定位，发挥财政宏观调控作用，就要在民生工程、基础设施、生态环境建设和灾后重建，提高城乡居民特别是低收入群众的收入水平等方面，加大力度，果断出击。具体是：

（1）扩大政府投资规模，拉动社会投资。加快保障性安居工程建设以及农业、教育、医疗卫生、生态环境等基础设施建设。加快铁路、公路、机场等重大基础设施建设，增强经济发展后劲。加快灾区恢复重建投资进度。优先安排已有规划的项目，加大支持力度，加快资金拨付进度，同时抓紧启动一批新的建设项目，努力推动结构调整和经济发展方式转变。加强对民间投资的鼓励和引导，积极调动社会资金投向政府鼓励的项目和符合国家产业政策的领域。

（2）增加财政补助规模，促进提高城乡居民收入。制定并完善各项农业补贴方案，大幅度增加对农民的农资综合直补、粮食直补、良种补贴和农机具购置补贴等。及时制定并落实提高粮食最低收购价格政策，增加农民收入。提高城乡低保补助水平，提高企业退休人员基本养老金水平，并向特殊调整对象倾斜。继续支持做实企业职工基本养老保险个人账户试点工作。提高优抚对象等人员抚恤和生活补助标准。实施促进就业的财税政策。支持逐步提高并落实企业最低工资标准，建立企业职工工资正常增长和支付保障机制。加强对国有企业特别是垄断行业的收入分配监管。推进机关事业单位工资收入分配制度改革，规范公务员津补贴。加大对中西部地区转移支付力度，缩小地区间收入分配差距。

（3）加快社会主义新农村建设，推进农村改革发展。巩固和强化促进现代农业发展的财税政策，推进农村综合改革。逐步提高“三农”支出占财政支出的比重，加快完善财政支农资金稳定增长机制。运用财税政策措施，引导信贷和社会资金投入，形成多元化的支农投入格局。支持加快农村民生工程和农村基础设施建设，加快重大水利工程建设和病险水库除险加固，加强大型灌区节水改造。

（4）支持科技创新和节能减排，推进经济结构优化升级。加大对自主创新和产业升级的支持力度，促进提高我国产业技术水平和产品的市场竞争能力。加大

财政科技投入力度，保障重大科技专项实施。加大对基础性和公益性科研的稳定支持力度。实施促进企业自主创新的财税优惠政策，加快高新技术产业和装备制造业发展。增加节能减排投入力度，支持重点节能减排工程建设。继续加强林业生态建设。落实支持中小企业发展的税收优惠政策，完善担保体系建设，帮助中小企业融资。

2. 着力深化财政体制改革，健全中央和地方财力与事权相匹配的体制。在保持分税制财政体制基本稳定的前提下，围绕推进基本公共服务均等化和主体功能区建设，健全中央和地方财力与事权相匹配的体制，加快推进省以下财政体制改革，优化转移支付结构，形成统一规范透明的财政转移支付制度，完善公共财政体系。

（1）建立县级基本财力保障机制。按照“明确责任、奖补结合、分步实施”的基本原则，逐步建立起县级基本财力保障机制，增强基层政府提供公共服务能力。省级财政要强化保障责任，加大转移支付力度。中央财政通过实施奖补政策，加大对建立县级基本财力保障机制支持力度。

（2）相对明确中央与地方的事权和支出责任。按照法律规定、受益范围、成本效率、基层优先的原则，合理界定中央与地方的事权和支出责任。中央主要负责国防、外交、国家安全、中央国家机关运行、应对特大自然灾害以及国家重点基础设施建设等事务。地方主要负责辖区内行政机关运行、公共安全，以及义务教育、社会保障、社区卫生服务、农林水等事务。对农业、教育、社会保障和就业、医疗卫生等关系国计民生的重要事务，尽管具体事权管辖在地方，中央可以通过一般性转移支付和专项转移支付给予地方适当补助。

（3）加快形成规范的财政转移支付制度。健全一般性转移支付制度，提高一般性转移支付规模和比例，改进一般性转移支付测算办法，鼓励禁止和限制开发地区加强生态建设和环境保护。加大对资源枯竭型城市的支持力度。增加民族地区转移支付，帮助少数民族地区加快发展。规范现有专项转移支付，严格控制设立新的专项转移支付项目，区分不同情况取消、压缩、整合现有专项转移支付项目。完善转移支付办法，科学合理地分配资金。

（4）建立健全省以下财政体制。适当统一省以下主要事权和支出责任划分，将部分适合更高一级政府承担的事权和支出责任上移。建立财力差异调控机制，强化省级财政调节辖区内财力差异的责任。完善省以下财政转移支付制度。引导并鼓励地方优化财政支出结构，保障重点支出需要。积极推进“省直管县”和“乡财县管”等财政管理体制改革。

3. 着力优化财政支出结构，完善适合科学发展要求的公共财政体系。根据社会事业发展规律和公共服务的不同特点，按照“广覆盖、保基本、多层次、可持续”的原则，稳步推进民生保障体系建设。

（1）合理界定财政保障范围，严格控制一般性开支。深化行政管理体制改革和政府职能转变，合理界定政府与市场的作用边界。坚持勤俭办一切事业，制定完善一般性开支标准，推进服务型、节约型政府建设。对公务购车用车、会议经费、公务接待费、出国（境）经费等实行零增长。严格控制党政机关楼堂馆所建设和信息化建设项目。推进事业单位分类改革，加大对公益性事业单位的保障力度，支持具有经营性质的事业单位逐步走向市场。

（2）增加公共服务领域投入，建立健全保障和改善民生的长效机制。根据公共服务的层次性，相对动态地划分基本与非基本公共服务。整合各种财政资源，增加对公共服务领域的投入、优先保障和改善民生，重点加大教育、就业和社会保障、医疗卫生、保障性安居工程、生态环境等方面的投入，并抓紧建立健全以下相关机制。一是优先发展教育投入机制。深入实施农村义务教育经费保障机制改革和免除城市义务教育阶段学生学杂费政策，进一步提高农村中小学公用经费水平。完善和落实家庭经济困难学生资助政策。推动落实国家助学贷款政策，大力推动生源地信用助学贷款。继续在教育部直属师范大学实行师范生免费教育试点。二是社会保障制度建设和促进就业支持机制。推动建立并完善制度统一、标准有别的城乡居民最低生活保障制度。推进和规范农村养老保险试点，研究完善并适时出台城镇企业职工基本养老保险关系转移接续办法。支持事业单位养老保险改革试点。进一步完善失业保险制度。认真做好国有企业政策性关闭破产的各项工作。继续推进东北、中部地区及部分中央企业厂办大集体改革试点。认真落实水库移民政策，重点解决库区基础设施和公共服务薄弱问题。认真落实减免税费、小额担保贷款财政贴息、职业培训补贴等促进就业的财税政策。三是医疗卫生事业保障机制。全面实施新型农村合作医疗，扩大城镇居民基本医疗保险覆盖面，妥善解决关闭破产企业退休人员基本医疗保障问题。建立国家基本药物制度。促进基本公共卫生服务逐步均等化。推进公立医院改革试点。四是保障性安居工程建设支持机制。加大对廉租住房建设支持力度，加快棚户区改造，实施游牧民定居工程，扩大农村危房改造试点。中央财政重点加大对中西部财政困难地区的支持力度。

4. 着力推进税制改革，构建有利于科学发展的财税制度

为增强企业发展后劲与市场竞争力，党和国家已决定从2009年1月1日起全面实施增值税转型改革，对增值税一般纳税人允许新购进机器设备所含增值税进项税金在销项税额中抵扣，相应调整小规模纳税人标准及其征收率，促进企业投资和扩大内需，推动产业结构调整和技术升级。继续执行好今年下半年先后出台的提高个人所得税工资薪金所得减除费用标准、暂免征收储蓄存款利息所得税，降低证券交易印花税税率及单边征收，降低住房交易税费等政策措施，增加居民消费需求。调整完善出口退税政策，鼓励外贸发展，积极推进市场多元化战

略，促进外贸出口保持稳定增长。在统一内外资企业所得税和车船税制度、改革城镇土地使用税和耕地占用税的基础上，进一步统一内外资房地产税、城建税和教育费附加等税收制度，以统一税制，公平税负，增加地方财政收入，促进城市建设和教育发展。推进资源税制改革，适当扩大资源税征收范围，完善资源税计征办法，实行从价和从量相结合的计征方法，以促进资源节约和环境保护，适当增加地方主要是中西部地区财政收入。

5. 着力推进依法理财，建立健全财政预算管理制度

加强财政预算管理是一项系统工程，其中包括了建立完整的国家财政预算体系、加强预算管理、强化预算法治性、增强预算透明度、加强财政监督管理与加快推进财政管理信息化建设，等等。但其中三个环节最为关键。一是建立完整的国家财政预算体系。逐步构建由公共财政预算、国有资本经营预算、政府性基金预算和社会保障预算组成的有机衔接的国家财政预算体系。政府以行政权力和国有资产所有者身份集中社会资源的规模和份额，全部纳入预算管理。规范非税收入管理。在清理整顿非税收入的基础上，将保留的收费、基金全部纳入预算管理。全面实施非税收入国库集中收缴，规范收缴程序，实施动态监控，取消执收单位过渡性账户，使所有非税收入直接缴入国库或财政专户。各级政府的全部收入和支出，都要按照上述国家财政预算体系框架列入本级政府预算。二是加强预算管理。建立编制科学、执行严格、监督有力、绩效考评、各环节有机衔接的预算管理机制。细化预算编制，提高年初到位率。加强预算执行工作，提高预算执行效率，将预算执行的主体责任落实到各部门，将监管预算执行的责任落实到财政预算管理和监督机构。转变和充实乡镇财政职能，充分发挥基层财政监管作用。三是加强财政监督管理。建立健全覆盖所有政府性资金和财政运行全过程的监督机制，强化事前和事中监督，促进监督与管理的有机融合。严格执行《财政违法行为处分条例》，强化财政违法责任追究。建立健全行政问责制和部门、地区及单位的利益追究机制，加大对违规问题的处理处罚和信息披露力度。

主要参考文献

1. 刘克崮著:《中国经济改革与发展的思考》,中国财政经济出版社2008年版

2. 吴敬链等主编:《中国经济50人看三十年:回顾与分析》,中国经济出版社2008年版

3. 翁礼华著:《共赢的博弈》,经济科学出版社2008年版

4. 财政部税政司编《中国税收制度》(2008),经济科学出版社2008年版

5. 陈锦华:《国事忆述.北京》中共党史出版社2008年版

6. 魏礼群主编:《见记与回顾》,中国言实出版社2008年版

7. 陈东琪主编:《中国改革开放30年》(1978~2008),社会科学文献出版社2008年版

8. 贾康、赵全厚:《中国财税改革30年》,人民出版社2008年版

9. 李鹏:《市场与调控——李鹏经济日记》,新华出版社2007年版

10. 财政部预算司编著:《绩效预算和支出绩效考评研究》(第1版),中国财政经济出版社2007年版

11. 财政部会计司编写组:《企业会计准则讲解2006》,人民出版社2007年版

12. 王军:《关于中国企业会计准则体系建设与实施的若干问题》,收录于《企业会计准则讲解2006》财政部会计司编写组,人民出版社2007年版

13. 朱志刚:《创新企业财务制度,促进企业规范发展》,收录于《企业财务通则解读》财政部企业司编,中国财政经济出版社2007年版

14. 《企业会计准则——应用指南2006》,中国财政经济出版社2006年版

15. 姜永华著:《中国分税制——建立与完善适合国情的财政体制》,中国财政经济出版社2008年版

16. 李萍主编:《中国政府间财政关系图解》,中国财政经济出版社2006年版

17. 刘国光主编:《中国十个五年计划研究报告》,人民出版社2006年版

18. 赵云旗:《中国分税制财政体制研究》,经济科学出版社2005年版

19. 王俊义、丁东主编:《口述历史(第3辑)》,中国社会科学出版社2005

年版

20. 《中国税制改革十周年》编辑委员会，《中国税制改革十周年》（1994.1～2004.1），中国税务出版社2004年版

21. 项怀诚主编：《中国政府预算改革五年（1998～2003）》，中国财政经济出版社2003年版

22. 高坚：《高坚文集——宏观经济和债券资本市场》，吉林人民出版社2002年版

23. 冯淑萍著：《中国会计改革与国际协调》，中国财政经济出版社2002年版

24. 项怀诚：《中国：积极的财政政策》，中国财政经济出版社2001年版

25. 刘佐：《中国税制五十年》，中国税务出版社2000年版

26. 项怀诚主编：《新中国会计五十年》，中国财政经济出版社2000年版

27. 项怀诚主编：《中国财政50年》，中国财政经济出版社1999年版

28. 宋新中主编：《当代中国财政史》，中国财政经济出版社1997年版

29. 杨圣明主编：《中国关税制度改革》，中国社会科学出版社1997年版

30. 黄菊波：《新中国企业财务管理发展史》，经济科学出版社1996年版

31. 丁学东、李国忠：《中国企业财务改革》，经济科学出版社1996年版

32. 徐之河、李令德：《中国公有制企业管理发展史续篇1966～1992》，上海社会科学院出版社1996年版

33. 中华人民共和国财政部税政司编：《中国税收制度》，企业管理出版社1996年版

34. 《王丙乾论财政》（上、下卷），中国财政经济出版社1994年版

35. 项怀诚主编：《中国财政体制改革》，中国财政经济出版社1994年版

36. 骆耕漠总编：《十个专题调查研究》，东北财经大学出版社1994年版

37. 中国人民建设银行40年编委会编：《中国人民建设银行40年》，中国财政经济出版社1994年版

38. 迟海滨主编：《中国改革开放辉煌成就十四年》（财政卷），中国经济出版社1993年版

39. 张佑才：《关于制定和实施〈企业财务通则〉、〈企业会计准则〉若干问题的思考》，收录于《企业财务会计改革指南》王宏书主编，辽宁大学出版社1993年版

40. 金莲淑：《改进和加强宏观财务管理促进企业转换经营机制，走向市场》，收录于《财政改革新探索》主编卓国民航国春中国物价出版社1992年版

41. 财政部《企业财务通则》1992年11月30日颁布

42. 财政部《企业会计准则》1992年11月30日颁布

43. 财政部财税体制改革司：《税利分流——理论、政策与实践》，中国财政

经济出版社 1991 年版

44. 陈永忠著：《中国社会主义股份制研究》，人民出版社 1991 年版

45. 财政部财税体制改革司编：《财税改革十年》，中国财政经济出版社 1989 年版

46. 《陈云文选》（1956～1985），人民出版社 1986 年版

47. 刘仲黎：《注册会计师行业改革发展若干重大事件的回顾》，载于《财务与会计》综合版 2008 年第 11 期

48. 《许善达谈财税改革 30 年：从财政包干到分税制》，载于《第一财经日报》，2008 年版

49. 贾学颖：《这是个越来越不能忽视的领域》，载于《中国财经报》，2008 年版

50. 刘仲藜：国务院研究室《求实》，2008 年版

51. 詹静涛：《我的拨款生涯》，载于《中国财政》，2008 年第 16 期

52. 赵路：《财政支持教育事业发展三十年回顾与思考》，载于《中国财政》，2008 年第 15 期

53. 赵超、隋笑飞：《财政部：财政支农资金稳定增长机制正在建立》，2008 年 9 月 2 日，新华网

54. 韩洁：《"三农"投入持续增长　夯实农业基础地位——访财政部副部长廖晓军》，新华社北京 2008 年 2 月 27 日电

55. 张玉辉：《我国现行出口退税负担机制研究》，合作经济与科技，2008 年版

56. 贾学颖：《税收制度：宏观调控"排头兵"》，载于《中国财经报》，2008 年 6 月 30 日

57. 杜秋娟：《试析我国出口退税制度改革中的中央与地方财政关系》，湖北经济学院学报 2008 年版

58. 刘玉廷：《中国企业会计准则体系：架构、趋同与等效》，载于《会计研究》2007 年第 3 期

59. 荆参：《湖南首推财政支出绩效评价制度》，载于《中国改革报》，2007 年 2 月 28 日，第 1 版

60. 绩评：《我省在全国率先实施高校财政支出绩效评价》，载于《江苏经济报》，2006 年 6 月 13 日，第 B04 版

61. 贾康：《正确把握大思路　配套推进分税制》，载于《中央财经大学学报》，2005 年第 12 期

62. 马洪范：《我国出口退税负担机制的矛盾根源及改革思路》，载于《中国金融》，2005 年第 20 期

63. 应唯：《中国会计标准改革与发展的历程及其启示——写在〈中华人民共和国会计法〉颁布20周年之际》，载于《财政研究》2004年第5期

64. 赵忆宁：《分税制决策背景回放——方案初定体制创新的艰难跋涉》，载于《瞭望》，2003年第37期

65. 《中国税收大事记1949~1960年》，新浪财经

66. 魏加宁：《改革开放30年之宏观调控：回顾与反思》，http://www.govzx.com.cn/

67. 项怀诚：《全面回顾积极的财政政策》，http://www.macrochina.com.cn/

68. 金人庆：《为什么开始实行稳健的财政政策》，新华网

后　记

中国改革开放走过了30个春秋。中国财税经过30年的努力，现已初步建立了与社会主义市场经济相适应的新型财税体制框架。并为经济社会发展创造了良好的财税环境和制度条件，有力地促进了我国经济增长奇迹的形成。众所周知，中国财税体制改革并没有事先设计好的一揽子方案，没有先例可以遵循，也没有直接的国际经验可以借鉴，所有改革的成果都是由改革者沿着“摸着石头过河”的逻辑大胆探索与实践的结果，每一项改革从酝酿到组织实施，再到调整与完善，台前幕后均凝聚着改革者们无数的艰辛和无穷的智慧，更蕴涵着宝贵的经验，值得认真回顾与总结，以指导今后的改革实践。

正是出于上述目的，2008年年初，财政部财政科学研究所抽调精干力量，组成11个访谈组，先后访谈了62位亲自参加财税改革的财税官员，请他们回顾和讲述自己亲身经历的改革内容，包括改革过程中的细节与花絮以及台前幕后不为人所熟知的“内幕”和“秘密”，然后经过整理加工，形成了100多万字的《财税改革亲历者访谈录》。在此基础上，我们以中国财税体制改革30年的基本历程和主要内容为主要框架，以《亲历者访谈录》为素材，编写了这部中国财税体制改革带有“第一手资料”特征的文集——《中国财税改革三十年：亲历与回顾》，作为新闻出版署、中宣部百种重点图书献给中国改革开放三十年。

本书由刘克崮与贾康同志总策划、总编纂并确定全书的撰写思路，文宗瑜同志负责组织安排和总协调工作，李铭、张屹、黎鹏同志承担了大量具体综合性协调事务，财政部财政科学研究所多位同志参加了撰写工作，粗线条分工如下：总论由于长革、刘微撰写；第一章由李铭撰写；第二章由文宗瑜、梁季、王晨明、袁媛、刘放撰写；第三章由张学诞、许文、施文泼、袁媛、阎嘉韬撰写；第四章由马晓玲、唐在富撰写；第五章由王建新、王晨明撰写；第六章由梁季撰写；第七章由张学诞、卢侠巍、许文、刘微和施文泼撰写；第八章由赵云旗、史卫撰写；第九章由陈少强撰写；第十章由刘微撰写；第十一章由张学诞、梁季和施文泼撰写；第十二章由罗建钢、董敬怡和邹文宇撰写；第十三章由赵全厚、王志雄撰写。初稿完成后，书稿又经多次修改增删，各章节撰写人员有些交叉。谢楠、杨德强、蔡得久、包全永、徐涵、刘旭同志也参加了部分写作和有关工作。全书由刘克崮、贾康同志统纂定稿。

在本书成稿之前及成稿过程中，组织了财科所40余人分11个访谈小组历时8个月对62名亲历财税改革的财税官员进行访谈。这些接受访谈的财税官员被称为“受访人”。访谈小组对受访人的访谈分工为：访谈一组（负责人：赵云旗；成员：许陵、刘翠微、史卫）受访人为：吴家煌、高坚、韩国春；访谈二组（负责人：马晓玲；成员：唐在富）受访人为：刘石桥、刘仲藜、任瑛、金鑫、高西庆、高坚；访谈三组（负责人：卢侠巍；成员：王晨明、周金涛、孙德林）受访人为：冯淑萍、刘祝余、李三江、李永贵、陈杰、陆兵、陆炜、应唯、杨援朝、赵杰、倪锡明、韩绍初；访谈四组（负责人：赵全厚；成员：刘微、封北麟）受访人为：王刚、史耀斌、刘仲藜、刘克崮、任瑛、杨崇春、项怀诚、楼继伟、谭崇均；访谈五组（负责人：陈少强；成员：赵世萍、向燕晶）受访人为：王卫星、冯健身、张忠诚、张通、周成跃、项怀诚、赵路、路和平；访谈六组（负责人：董敬怡）受访人为：李春满、李登炎、吴晓华、肖宏章、张冀湘、郑斯林、郭垂平、蒋乐民；访谈七组（负责人：刘微；成员：袁媛、薛一梅）受访人为：宋宁、张汉兴、倪小庭、韩锡正；访谈八组（负责人：张学诞；成员：邢丽、许文）受访人：王征、卢仁法、李三江、郝昭成；访谈九组（负责人：李铭；成员：阎嘉韬、刘放）受访人为：丁先觉、王保安、刘佐、刘克崮、朱振民、韩国春；访谈十组（负责人：罗建钢；成员：董敬怡、邹文宇）受访人为：王伟、李鹏南、邵宁、汤丙午、周放生、蔡金荣；访谈十一组（负责人：王建新；成员：封北麟、赵君双、余圣文、徐洪强）受访人为：刘玉廷、陈毓圭、赖永添。在本书即将付梓之际，我们首先要感谢这些财税改革的亲历者，他们不仅热情地接受了我们的采访，而且在成书之后又认真把关，提出了许多宝贵意见。特别是丁学东、王保安、王伟、王卫星、冯淑萍、史耀斌、刘佐、朱振民、任瑛、许宏才、宋宁、陈杰、张弘力、戴柏华等同志，作为本书的指导人，给予了悉心指导和帮助。除此之外，我们还要感谢从事访谈工作的小组负责人及访谈小组成员，他（她）们不仅进行了访谈，而且在访谈以后整理了访谈报告。这些报告将被装订成册在财政部财政科学研究所作为内部资料存档，供学者及后人研究使用。本书得到了世界银行和国家开发银行的资助，并得到了经济科学出版社的大力支持，特别是闫建平女士为本书的出版做了大量工作，在此对他们和所有为本书的编写和出版提供帮助的同志表示衷心的感谢。

由于时间仓促，水平所限，本书还存在诸多不足，如对重大事件和人物反映不充分甚至有所遗漏。因此，恳请广大读者多提宝贵意见，特别是那些财税改革的亲历者及了解改革情况的同志，向我们提供有关情况和修改意见，以便再版时丰富和完善。

编者

2008年11月10日

吴敬琏：我曾经指出过，一九九四年启动的整体推进改革是我国三十年改革开放中最具里程碑意义的大事之一；而其中财政税收体制改革又在当时的宏观经济组合改革中居于首位。本书可以帮助读者更深刻地理解我的这一判断。

高尚全：回顾和总结我国财税体制改革的历史经验，不断提升和丰富我们的理论认识，对于今后深化改革和促进我国经济的平稳较快发展具有重要意义。

刘克崮：历史有着不同的描述和解读方式。本书通过辑录那些奋斗过、奉献过的亲历者们的生动回忆，再现了中国财税改革波澜壮阔的历史。

贾　康：中国的改革决定着中国的命运；30年财税改革的史实，是中国现代史中最值得重视和总结的内容之一。

ISBN 978-7-5058-7734-4

9 787505 877344 >

ISBN 978-7-5058-7734-4

F · 6986　定价：98.00元